

I 28
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGON

**IMPORTANCIA DE LA
RECAUDACION FISCAL
EN EL REGISTRO FEDERAL
DE CONTRIBUYENTES**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
IGNACIO ARIAS DURAN.

ASESOR : LIC. LUIS GUERRA VICENTE

MEXICO, 1998.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

267091



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE

INTRODUCCIÓN

III

CAPÍTULO PRIMERO.

CONCEPTO Y EVOLUCIÓN DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

1.- Antecedentes Históricos.	2
2.- Concepto.	10
3.- El número del Registro Federal de Contribuyentes.	13
4.- Constancia de Inscripción.	16
5.- Objetivos del Registro Federal de Contribuyentes.	17
6.- Ventajas que representa el Registro Federal de Contribuyentes.	20

CAPÍTULO SEGUNDO

IMPORTANCIA DEL CONTRIBUYENTE EN EL SISTEMA TRIBUTARIO.

1.- Obligación de los mexicanos a contribuir a los gastos públicos.	23
2.- Fundamento del Sistema Impositivo Mexicano.	25
3.- La Identificación y Control de Contribuyentes como medio para evitar la evasión fiscal.	29
4.- La concientización y educación fiscal del Contribuyente.	32
5.- Importancia del Contribuyente en la Recaudación Fiscal.	35

CAPÍTULO TERCERO

EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES Y SU REGULACIÓN EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.

1.- Justificación del Registro Federal de Contribuyentes.	40
2.- Base legal de operación.	41
3.- Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes.	43
4.- Instructivo para la Formación del Registro Federal de Contribuyentes.	54
5.- Las infracciones al Registro Federal de Contribuyentes y las sanciones administrativas.	63
6.- Efectos de los Impuestos.	73
a) La remoción.	73
b) El contrabando.	74
c) Fraude Fiscal.	76
7.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, autoridad suprema en materia de Registro Federal de Contribuyentes.	77

CAPITULO CUARTO

LA IDENTIFICACIÓN Y CONTROL DE CONTRIBUYENTES EN LA REFORMA ADMINISTRATIVA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA

1.- La Reforma Administrativa del Gobierno Federal:	82
a) Antecedentes Históricos.	84
b).- Objetivos de la Reforma Administrativa.	89
2.- La reforma fiscal en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	91
a). La reestructuración en la Subsecretaría de Ingresos como dependencia responsable de la identificación y control del Contribuyente.	93
b). La Descentralización Administrativa en la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.	96
c). La Coordinación Fiscal en las entidades federativas en materia de Registro y Control de causantes.	103

CONCLUSIONES	109
--------------	-----

BIBLIOGRAFÍA:	112
---------------	-----

INTRODUCCIÓN

Desde 1971, el Gobierno Federal ha promovido una extensa reforma fiscal orientada a efectuar radicales y profundas modificaciones en los mecanismos e instrumentos impositivos, tanto jurídicos como administrativos, para mejorar la estructura operacional de la administración tributaria.

El objetivo fundamental que se persigue es obtener incrementos substanciales en la recaudación federal.

Para lograrlo, se ha dispuesto aprovechar al máximo todos y cada uno de los recursos técnicos, materiales y humanos con los que en la actualidad se cuenta. De entre todos ellos, vienen ocupando un lugar preponderante la radio, el cine y la televisión, puesto que a través de ellos se pretende difundir campañas ambiciosas de información y orientación que permitirán proporcionar al contribuyente un constante y permanente flujo de actualización tributaria.

Por su parte, el procesamiento electrónico de datos ha sido decisivo en el manejo, clasificación y evaluación de los grandes volúmenes de documentos que se reciben y generan con motivo de las declaraciones e incidencias que presentan los contribuyentes.

Es conveniente destacar que la colaboración administrativa entre entidades, municipios y federación para llevar a cabo las tareas de recaudación, fiscalización y manejo de impuestos federales, ha revitalizado a nuestro sistema impositivo, imprimiéndole un ambiente tributario más equitativo y una mayor justicia social. De aquí se desprende el hecho de que las autoridades hacendarias del país, en un marco de estrecha coordinación, hayan reorientado sus propios esfuerzos a acelerar y a estimular en la medida de sus posibilidades, los programas de control, registro e identificación de los contribuyentes, tratando de concretar y proporcionar a estos últimos una mayor y mejor atención, para el efecto de intensificar la oportuna captación de recursos económicos en sus respectivos ámbitos de competencia.

Luego entonces, podemos advertir la trascendencia que tiene para la administración integrar y mantener un verdadero, confiable y actualizado padrón fiscal que permita, por una parte, identificar plena y definitivamente a los contribuyentes de impuestos federales y por otra, incorporar posteriormente todas las obligaciones y actividades que puedan o lleguen a adquirir en el futuro.

Nuestro trabajo estará encaminado a demostrar que tan importante resulta para el sistema impositivo mexicano contar con el auxilio de la clave única de identificación que asigna el Registro Federal de Contribuyentes, así como la importancia de los efectos jurídicos de los contribuyentes en relación a los impuestos.

ATENTAMENTE

Ignacio Arias Durán.

CAPÍTULO I

CONCEPTO Y EVOLUCIÓN DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

- 1.- Antecedentes históricos.
- 2.- Concepto.
- 3.- El número del Registro Federal de Contribuyentes.
- 4.- Constancia de Inscripción.
- 5.- Objetivos del Registro Federal de Contribuyentes.
- 6.- Ventajas que representa el Registro Federal de Contribuyentes.

1.- Antecedentes históricos.

Aún cuando el Registro Federal de Contribuyentes surgió en nuestro sistema tributario en el año de 1961, precisamente en el Decreto Presidencial del 29 de diciembre del mismo año, publicado en el Diario Oficial de la Federación del día siguiente, puede afirmarse que el padrón que constituye este registro ha ido integrándose paulatinamente, desde mucho antes de la fecha de su aparición.

Lo anterior nos lleva a analizar aquellas actividades concretas que las autoridades hacendarias mexicanas han puesto en práctica para lograr el control de sus causantes y las cuales, de una forma u otra, han constituido un antecedente del Registro que nos ocupa.

Así tenemos que el primer antecedente histórico lo ubicamos a mediados del siglo pasado, puesto que “ en el año de 1841, el entonces Presidente de la República, Don Antonio López de Santa Anna, en su Decreto N° 2221 de fecha 15 de noviembre del mismo año, estableció los principios rudimentarios para el control de los causantes”.¹

Efectivamente, a través de esta disposición se dio vida a un sencillo instrumento de control fiscal: *juntas de fomento*.

El artículo 1° señalaba los requisitos y lugares en que deberían erigirse las juntas de fomento, en los puertos habitados para el comercio exterior, así como en las plazas interiores que para el efecto designaran los gobernadores y juntas departamentales respectivas.

Por su parte, el artículo 2° imponía la obligación a todo aquel comerciante domiciliado en lugar donde existiese un tribunal mercantil, de matricularse en la junta de fomento respectiva, fijando a la vez para el caso de desobediencia la pena de una multa de cinco a doscientos pesos.

El art. 3° especificaba que la matrícula era una manifestación:

- a) Del giro del individuo o sociedad en que se matricula.
- b) De la escritura de compañía bajo la cual gira la sociedad mercantil.
- c) De la persona o personas interesadas.
- d) De los establecimientos mercantiles del matriculado o matriculados, con expresión de la casa y calle en que estén situados.
- e) De los bienes dotales o extradotales de la mujer del matriculado.

¹ “¿Qué es el Registro Federal de Contribuyentes?”. México, S. H. C. P., Dir. Gral. de Admón. Fiscal Regional, 1995. pag. 4.

El artículo 4° señalaba otra obligación a cargo del comerciante: la de dar aviso a la junta respectiva de los cambios de domicilio, aumento o disminución de establecimientos, disolución o separación de la sociedad, o en los casos en los que su mujer hubiere recibido dote, para el efecto de hacer las anotaciones correspondientes en el libro de las matrículas.

El artículo 17 contenía las finalidades que perseguían las juntas de fomento:

“Toca a las juntas de fomento: 1° Velar sobre la prosperidad y adelantos del comercio en cada lugar, promoviendo para este objeto, ante las autoridades y por los medios legales, las medidas y providencias que estime más provechosas y oportunas. 2° Procurar la propagación y conocimientos útiles al comercio y artes, sea por medio de establecimientos de escuelas, sea por el de la publicación de escritos que ilustren estas materias. 3° Formar anualmente la balanza mercantil del lugar. 4° Evacuar las consultas e informes que sobre los objetos de su instituto se les pidieren por las autoridades superiores. 5° Dar las patentes y arreglar el ramo de corredores de todas clases. 6° Recaudar e invertir los fondos que le consigna esta ley”.²

Finalmente, el Artículo 25 y último disponía:

“Cada junta de fomento rendirá anualmente cuenta documentada de los fondos que ha manejado, la cual, a más de publicarse por la prensa, se pasará para su glosa a la Contaduría Mayor de Hacienda”³

Ahora bien para nadie pasa desapercibido el hecho de que conforme las sociedades procuran alcanzar su pleno desarrollo, las carencias y limitaciones en las mismas se hacen cada vez más evidentes; asimismo, que la concentración desmedida de la población trae consigo una serie de problemas y requerimientos que deben ser afrontados de inmediato por el Estado, quien tiene que darse a la tarea de buscar nuevas y mejores formas de allegarse los recursos o ingresos necesarios que le permitan solventar el gasto público y garantizar el sano desarrollo de la nación.

Por eso, a partir de esta fecha y a través de largos años y de múltiples obstáculos, el Gobierno Federal ha puesto en marcha una serie de medidas tendientes a lograr una progresiva eficiencia y exactitud en sus sistemas de recaudación.

“Muy posteriormente, se intentó el establecimiento de un padrón fiscal, referido únicamente a causantes del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, el que registró aproximadamente 250, 000 contribuyentes, controlándose los de ese impuesto por el número de cuenta que aparecía en una placa oficial que se proporcionaba. Independientemente se controlaban a los causantes del Impuesto Sobre la Renta, a los que se les asignaba el número de su expediente”.⁴

² Cámara de diputados del H. Congreso de la Unión. “Legislación Mexicana” ed. Oficial. Tomo IV. Decreto Presidencial N° 2221. Art. 17. 1993. pag. 53.

³ Ibidem. Art. 25. pag. 53.

⁴ Cacho Vázquez, José Ignacio. “Aspectos Conceptuales y Aplicación Nacional del Padrón de Causantes”. México. S.H.C.P. Dir. Gral. Difusión Fiscal. Revista Difusión Fiscal N° 23, 1996 pag.8

Sin embargo, todavía hasta 1957, la administración tributaria no contaba con un verdadero registro de contribuyentes y sí, en cambio, permitía la proliferación y dispersión de un gran número de pequeños y sencillos padrones que funcionaban independientemente a lo largo y ancho del territorio nacional, "... por lo que era común que una persona tuviera varias claves o números de registro según los impuestos a los que contribuía habitualmente y por supuesto la vigilancia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales también se efectuaba en forma independiente según las disposiciones de la dependencia administradora correspondiente".⁵

Y si bien es verdad que "... en las diversas Oficinas Federales de Hacienda de toda la nación se había llevado un control previo de la recepción y comprobación de avisos, declaraciones, calificaciones y pagos, contando cada uno de ellos con un padrón fiscal de esas mismas Oficinas Federales de Hacienda al controlar únicamente a los causantes de la jurisdicción correspondiente y proporcionar en forma mensual múltiples informes y estadísticas de tipo fiscal, imposibilitaban cuantificar y controlar con precisión el universo o totalidad de contribuyentes afectos en forma habitual al pago de impuestos federales".⁶

"Todo esto hacía sentir la necesidad imperiosa de crear dentro de la Dirección General de Oficinas Federales de Hacienda, un Departamento del Padrón de Contribuyentes, cuyo fin consistía en controlar avisos, declaraciones, calificaciones y pagos; documentos cuyo envío debieran hacer las citadas Oficinas Federales receptoras".⁷

Esta situación, aunada a la necesidad de contar con un órgano por medio del cual se pudiera identificar y controlar a los causantes, dio lugar a que el Ejecutivo Federal decretara obligatoria la inscripción de las personas físicas y morales en el Padrón Federal de Causantes que para tal efecto llevaría la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Así se hacía saber en el "Decreto que dispone que las Personas Físicas o Morales afectas al pago de Impuestos Federales deberán estar inscritas en el Padrón Federal de Causantes, que lleva la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", expedido por Don Adolfo Ruiz Cortínez el 22 de abril de 1957, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de mayo siguiente.

Este documento constaba de veintidós artículos ordinarios y dos más de carácter transitorio. Entre sus preceptos más relevantes encontramos los siguientes:

El artículo 1º disponía que la obligación de inscribirse en el mencionado Padrón abarcaba a todas aquellas personas físicas y morales, contribuyentes habituales de impuestos federales.

⁵ " El Registro Federal de Contribuyentes y sus procesos de Alimentación y Retroalimentación ". México, S.H.C.P., Dir. Gral. de Admón. Fiscal Regional.1995, pag. 5

⁶ Highland Gómez, Mario. "Antecedentes, Realizaciones y Proyecciones del Registro Federal de Contribuyentes". México. S.H.C.P. Administración Gral. de Impuestos al Ingreso. Revista Investigación Fiscal, número 32. 1995, pag. 20.

⁷ Ibidem. pág.20.

Sin embargo, el artículo 3° excluía de tal obligación a los causantes de impuestos que sean retenidos en la fuente, así como los gravámenes cuya recaudación la deban efectuar los organismos o empresas que exploten concesiones de servicio público.

El artículo 4° determinaba los tres tipos de aviso que se debería presentar a partir de esa fecha:

- a) De iniciación de operaciones.
- b) De aumento o disminución de obligaciones tributarias.
- c) De cambio o baja.

De conformidad con el artículo 8°, los avisos tendrían que ser presentados en la Oficina Federal de Hacienda correspondiente al establecimiento o domicilio particular del Contribuyente, según el caso. El plazo para su presentación estaba señalado en el artículo 9° del propio Decreto: Diez días contados a partir de la fecha en que se efectuara cualquiera de esos movimientos.

Disposición relevante, dada la innovación que introdujo en nuestro sistema tributario, fue la contenida en el artículo 18, puesto que a través de él se estableció una sola dependencia dentro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con la única y exclusiva finalidad de organizar y controlar, a nivel nacional, la documentación e información fiscal relacionada con los causantes de impuestos federales: la Oficina del Padrón Federal de Causantes.

Con el objeto de proporcionar una idea acerca de la forma en que se conducía el Padrón, diremos que esta dependencia se encargaba de fijar a cada Oficina Federal de Hacienda una determinada dotación de números de registro, los cuales deberían asignar e imprimir en forma progresiva en la cédula que para tal efecto señalaba el artículo 2° del Decreto que nos ocupa. Este artículo ordenaba expedir en un plazo de seis meses una cédula de registro a cada uno de los contribuyentes inscritos en el Padrón Federal de Causantes, en la cual según lo dispuesto por el artículo 15 del mismo Decreto, la autoridad fiscal debería especificar el número progresivo asignado, el nombre del contribuyente, la denominación o razón social, la ubicación del establecimiento y la fecha de iniciación de operaciones.

Como puede apreciarse la creación de este Padrón constituyó en sí un enorme y significativo avance de las autoridades hacendarias en cuanto a la renovación y adecuación de sus sistemas de control e identificación que a contribuyentes se refiere.

Sin embargo, existía una situación que imposibilitaba alcanzar totalmente los objetivos y resultados originalmente previstos.

El problema radicaba precisamente en que el Padrón que recién había sido diseñado, necesariamente tenía que ser parcial y por lo tanto incompleto, ya que de ninguna forma podían ser incluidas en él las personas físicas asalariadas, puesto que su elevado número “dispararía”

el volumen de contribuyentes a controlar; eso sin contar que con él mismo se manejaría tal cantidad de documentos e información que no bastaría con que el Gobierno Federal suministrara suficientes espacios, mobiliario y equipo para contenerla, sino que sería indispensable, también contar con un considerable número de personal debidamente capacitado que se encargara de clasificarla y actualizarla continua y permanentemente, con lo cual, obviamente, se distraerían valiosos recursos tanto humanos como materiales y económicos que podrían ser aprovechados en tareas de mayor prioridad o envergadura.

Labor que por otra parte resultaba titánica, tomando en cuenta que hasta esos momentos la computación y el procesamiento electrónico de datos no estaban plenamente desarrollados, así como temeraria, puesto que se podían perder, por estar vigilando a infinidad de modestos contribuyentes asalariados, aportaciones de causantes muy importantes.

No hay que perder de vista que los datos que el contribuyente proporciona son utilizados y enfocados por la administración tributaria para mejorar e incrementar permanentemente los índices de recaudación federal y no sólo para saber o determinar cuántos o cuáles son los causantes habituales de impuestos federales con los que se cuenta.

En otras palabras, estos datos deben proporcionar a parte de cifras de contribuyentes, una información confiable a través de la cual, en un momento dado, se pueda exigir oportunamente el cumplimiento de todas y cada una de las obligaciones tributarias llegado el caso, expedir los documentos necesarios para hacer efectivas las sanciones contenidas en las leyes fiscales respectivas.

Cabe aclarar que no obstante que este Padrón no comprendía a todos los contribuyentes de impuestos federales y de que su alcance y desarrollo fueron parciales, continuó funcionando durante algunos años, porque a pesar de sus limitaciones, era el que mejor se conducía.

Es hasta 1961 que por decreto del Lic. Adolfo López Mateos, se crea la nueva institución que vendría a sustituir al anterior Padrón Federal de Causantes y que a partir de ese momento realmente inscribiría a todos los contribuyentes de impuestos federales.

Hablamos de la creación del *Registro Federal de Causantes* el cual, como hemos apuntado, tuvo su origen en el Decreto Presidencial el 29 de diciembre de 1961, publicada en el Diario Oficial de la Federación al día siguiente, a efecto de reformar y adicionar varios artículos del Código Fiscal de 1939.

De entre todas las reformas y adiciones que hizo a diversos artículos del Código Fiscal de la Federación, el artículo único del Decreto que nos ocupa y que a nuestro estudio interesa, tenemos:

La adición de tres párrafos al artículo 20, en los cuales se establecieron cuatro grandes obligaciones a cargo de los contribuyentes de impuestos federales.

En el primer párrafo se mencionan dos:

a) La de inscribirse en el Registro Federal de Causantes.

b) La de presentar avisos de cambio de domicilio, de razón o denominación social, de aumento o disminución de obligaciones fiscales, de traspaso y de clausura.

En el segundo párrafo encontramos una tercera obligación, la de citar el número de registro en toda solicitud, declaración, promoción o gestión que se haga antes de cualquier dependencia gubernamental.

Finalmente, el tercer párrafo señalaba como obligación de los retenedores de impuestos federales, aquella que se refiere a exigir a todas las personas a quienes deban enterar cualquier prestación, su respectiva constancia de inscripción en el Registro Federal de Causantes.

El artículo 80 también fue adicionado con un segundo y tercer párrafos:

Así tenemos que en el párrafo mencionado en primer lugar, encontramos tres obligaciones a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

a) Encargarse del registro de todos los causantes de impuestos federales en el territorio nacional.

b) Asignar a cada contribuyente un sólo número de registro, que a partir de entonces sería único, invariable y permanente para todo tipo de impuesto federales.

c) Expedir a cada uno de los contribuyentes que se inscriban, una constancia de registro.

En el párrafo tercero se establece una obligación más a cargo de los contribuyentes: la de colocar la cédula o constancia de registro en un lugar visible del despacho, oficina o establecimiento, y a falta de ellos conservarla en su domicilio.

Por su parte el artículo 228, que en sus treinta y siete fracciones, se refería a las infracciones y delitos fiscales, fue adicionado con cuatro más, en las que se consideró como infracción:

* No citar el número de registro en las solicitudes, declaraciones o gestiones que se hagan ante cualquier oficina o dependencia gubernamental (fracción XXXVIII).

* No incluir, al momento de inscribirse, todas las actividades en las que se es contribuyente habitual (fracción XL).

* Manifestar negocios propios a nombre de interpósita persona. Se presume que se obtiene o se usa más de un número de registro si se emplean nombres supuestos al hacer la manifestación a que se contrae esta fracción (fracción XLI).

El artículo 229, que en sus diecinueve fracciones se refería a las infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, fue reformado en su fracción VI con el objeto de establecer que sería considerada infracción no retener o recaudar el importe de prestaciones fiscales que a esos terceros, las leyes tributarias les impongan la obligación de hacerlo. Asimismo sería considerado como infracción el hecho de no enterar oportunamente las prestaciones fiscales que hubiesen recaudado o retenido (fracción VII). También a este artículo se le adicionó a la vez la vigésima fracción, en la que se consideró como infracción el consentir o tolerar el uso del nombre en los términos de la fracción XLI del artículo 228.

El artículo 234, que se ocupaba de las multas que correspondían a cada infracción fiscal, fue adicionado con una fracción más, la IX, que estableció la multa de \$1,000.00 a \$100,000.00 para la infracción contenida en la fracción XX del artículo 229.

Y por último, al Capítulo II del Título Sexto del Código Fiscal de la Federación, se le adicionó un Capítulo II bis, en el que se modificaron los artículos 263 y 264, los cuales establecieron la prisión de uno a seis años tanto a las personas físicas que obtuvieran más de un número de registro (Art. 263), como a los terceros que consintieran o toleraran el uso de su nombre para tal delito. (Art. 264).

De lo expuesto en párrafos anteriores podemos deducir que las atribuciones con que fue dotada esta novedosa institución, independientemente de que venían a subsanar ampliamente los defectuosos aspectos detectados en los anteriores patrones registros, que hasta la fecha habían funcionado, a la vez venían también a apoyar y fortalecer en gran medida los procedimientos y sistemas de recaudación federal, puesto que desde entonces se contaba con inmejorable instrumento de control a través del cual iba a ser posible vigilar el exacto y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Es oportuno mencionar que tales atribuciones le fueron ratificadas plenamente en el respectivo reglamento.

Este último documento a que hemos hecho referencia se denominó “ Reglamento de los Artículos 20, 80, 228, 229, 233, 234, 263 y 264 del Código Fiscal de la Federación para el Registro Federal de Causantes”; fue expedido el 30 de noviembre de 1962 por el presidente López Mateos y publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 13 de diciembre del mismo año.

Se denominó así porque reglamentó precisamente los ocho artículos que dieron origen al Registro Federal de Causantes en el Decreto Presidencial el 29 de diciembre de 1961, que como se recordará reformó y adicionó diversos artículos del Código Fiscal de la Federación y entre los cuales se encontraban los ocho a los que hacemos referencia.

Así este valioso instrumento de control fiscal quedó bajo la responsabilidad directa de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores, la cual para el mejor desempeño de sus funciones contaría con la colaboración y auxilio de las autoridades federales, estatales y municipales de todo el país.

También se consideró conveniente crear, dentro de esta Dirección de la Secretaría de Hacienda, una dependencia que se encargara de supervisar adecuadamente el funcionamiento de este padrón: la Subdirección del Registro Federal del Causantes.

Por ser ésta la dependencia a la que originalmente se le encomendó la titánica tarea de inscribir a nivel nacional, a todos los contribuyentes habituales de impuestos federales. A continuación daremos a conocer brevemente la forma en que inició sus operaciones esta importante Subdirección.

Para ellos nos remitiremos al trabajo de investigación “ Antecedentes, Realizaciones y Proyecciones del Registro Federal de Causantes”, elaborado por el C. P. Mario Highland Gómez, ex Subdirector General del Registro Federal de Causantes, quien respecto al funcionamiento de esta Subdirección escribe:

“ La naciente subdirección inicia sus funciones con la convocatoria para la inscripción de todos los contribuyentes de impuestos federales, por etapas sucesivas, con objeto de no provocar innecesarias alarmas y desorientación popular, y no congestionar los canales de recepción de inscripciones. Así se logró una inscripción general cercana a los 5 millones, entre personas naturales y jurídicas. La siguiente función a la que se enfrenta, consiste en realizaciones internas de vastos alcances: control sobre obligaciones fiscales principales de los contribuyentes, obteniéndose a corto plazo, amplios márgenes de resultados positivos en relación a lo previsto”.⁸

Y a continuación menciona, que en su opinión, “ uno de los resultados más satisfactorios alcanzados en esta primera jornada, fue, a mi juicio, el diálogo y buen entendimiento entre fisco y causantes, que acarrearía beneficios inmediatos recíprocos de confianza y mutua cooperación”.⁹

Ciertamente los resultados superaron las cifras previstas. Por fin se pudo contar con una herramienta fiscal que a la vez que registraba a todos los causantes habituales de impuestos federales, simultáneamente identificaba y controlaba sus principales obligaciones tributarias.

Sin embargo, desde nuestro particular punto de vista, pensamos que si bien es verdad que la inscripción de tal cantidad de causantes fue algo excepcional, también es cierto que los resultados a los que se refiere el autor no fueron producto del “ diálogo y buen entendimiento entre fisco y contribuyente”, sino consecuencia de obligaciones de carácter fiscal que el causante forzosa y necesariamente debía cumplir, so pena de incurrir en las infracciones previstas para el caso de desobediencia de las mismas.

Una vez hechas estas observaciones, diremos por otra parte que debido al natural incremento de nuevos contribuyentes en el ámbito federal, a la complejidad misma del sistema tributario y dadas las limitaciones tanto técnicas como presupuestarias de esta Subdirección, el control sobre los causantes se iba dificultando cada vez más.

⁸ Highland Gómez. Op. Cit. pag. 21.

⁹ Ibidem, pag. 21

Consciente de esta situación y en mérito al decidido apoyo que este instrumento de control fiscal le brindaba, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público decidió darle plena autonomía.

Para tal efecto, el C. Subsecretario de Egresos emitió el Acuerdo 102-00096 el 12 de enero de 1965, por medio del cual se dispuso elevar al rango de Dirección General, la Subdirección del Registro Federal de Causantes.

Respecto a la forma en que comenzó a funcionar esta nueva dependencia, el Lic. Miranda Pasquel escribe:

“ Inicialmente la función del Registro fue atender a la inscripción de todos los causantes del impuestos federales, ya sean personas físicas o morales, o unidades económicas, y lograr el registro por todas sus actividades y fuentes de ingresos, asignándoles una clave de identificación única y permanente. Posteriormente con base en esta información, obtenida de los causantes con motivo de su inscripción, fue posible realizar la tarea de cuantificarlos y obtener clasificaciones de causantes por giros y fuentes de ingreso, así como medir la participación de los diferentes ramos de la actividad económica.

Una vez que se tuvo integrado el registro de contribuyentes, fue factible ejecutar un paso ulterior consistente en la posibilidad de asociar datos de registro a los de las obligaciones tributarias de los causantes, a fin de lograr un sistema de control eficiente que permitiera integrar la información fiscal, agrupando los renglones de ingresos y utilidades en asociación directa con la clave del registro”.¹⁰

Para finalizar, diremos que a partir del año de 1965 en que fue elevado al rango de Dirección General, el Registro Federal de Causantes ha sufrido importantes modificaciones; mismas que han estado orientada a lograr un registro completo, depurado y permanentemente actualizado de todos los contribuyentes de impuestos federales, que indudablemente ha permitido elevar sustancialmente los índices de recaudación en todo el territorio nacional.

2.- Concepto

Previo al estudio de este punto, estimamos conveniente recordar que debido a la dispersión de registros y padrones parciales que se manejaban independientemente, la idea era integrar un registro de contribuyentes que se encargara de vigilar y controlar a nivel nacional el oportuno y exacto cumplimiento de las obligaciones tributarias y que además emitiera, con base en la clave identificadora asignada, informes confiables y estadísticas de recaudación federal.

Al ser creado el Registro Federal de Contribuyentes, las diversas dependencias administradoras de impuestos lograron establecer una estrecha coordinación y unificación en sus sistemas y procedimientos de identificación y control, que ha hecho factible llevar a cabo una verdadera evaluación del comportamiento fiscal de sus contribuyentes.

¹⁰ Miranda Pasquel, Raúl. “ Identificación del Contribuyente ” . México. S.H.C.P. - Admón. Gral. de Impuestos al Ingreso. Revista Investigación Fiscal. número 50. 1995, pag. 67.

Ahora bien, dado que nuestra intención es proporcionar una idea clara y concisa acerca del significado e importancia del Registro Federal de Contribuyentes en nuestro sistema tributario, debemos hacer hincapié en innegable peligro que se corre al tratar de encuadrar en un concepto todas las tareas y atribución que le han sido conferidas, porque es bien cierto que al elaborar una definición o concepto, se pueden cometer innumerables errores.

Luego entonces, no podemos perder de vista la advertencia que hace el Dr. Dino Jarach respecto al hecho de saber entender y aclarar conceptos: " Es muy importante, al aclarar conceptos, usar un poco de sentido crítico, desvincularnos de las deformaciones profesionales y también del amor exagerado de la ciencia que se profesa, para establecer sus justos límites y encontrar sus propias limitaciones ".¹¹

En este orden de ideas, estimamos que es condición indispensable conocer las diversas opiniones que dan algunos autores respecto a la utilidad, importancia y metas que persigue el Registro Federal de Contribuyentes.

En su obra el Lic. Miranda Pasquel considera que " el registro en sí, representa un medio que coadyuva al logro de los fines de la Administración Fiscal ".¹²

Para el C.P. Mario Highland Gómez, el Registro Federal de Contribuyentes " desarrolla una función de enlace dentro de la administración de impuestos y, junto al engranaje hacendario presupuestal como crediticio, proporciona elementos que resultan de gran utilidad por el carácter programático que inspira ".¹³

El C.P. José Ignacio Cacho Vázquez opina que: " En las condiciones actuales, el Registro Federal de Contribuyentes representa una herramienta de gran valor con efectos directos en las decisiones administrativas, ya que el hecho del permitir cuantificar el universo de causantes registrados, representa un indicador para la organización e integración de las unidades de trabajo de la operación fiscal ".¹⁴

Sostiene también que "el Registro Federal de Contribuyentes es intrínsecamente una institución jurídica, ya que representa un conjunto de normas que la regulan y la ubican dentro del Derecho Tributario y en esta ocasión destacan su influencia decisiva e importancia singular, para ocupar un sitio dentro de esta rama del saber normativo; siendo ahora también cuando las técnicas que en él se aplican, correspondan a las más avanzadas de la administración tributaria".¹⁵

Finalmente hace saber que " El concepto actual del Registro Federal de Contribuyentes, se está estructurando de tal forma que deberá contestar a las siguientes preguntas:

¹¹ Jarach, Dino. " Teoría Jurídica Tributaria " . México. S.H.C.P. Gral. de Difusión Fiscal. Revista Difusión Fiscal. número 3. 1996. pag. 9.

¹² Miranda Pasquel. " Identificación del Contribuyente ". Op. Cit. . 1995. pag. 68.

¹³ Highland Gómez. Op. Cit., pag. 19.

¹⁴ Cacho Vázquez. " Aspectos Conceptuales y Aplicación Nacional del Padrón de Causantes " Op. Cit., pag. 11.

¹⁵ Ibidem, pag. 18-19

- * ¿ Quién es ?
- * ¿ Qué hace ?
- * ¿ En dónde está ?
- * ¿ Qué obligaciones tiene ?
- * ¿ Cuántas obligaciones cumple ?
- * ¿ Cuándo las cumple ?
- * ¿ Cómo las cumple ?
- * ¿ A quién auditar y por qué ?
- * ¿ Cuánto ingresa a la hacienda pública por cumplimiento de obligaciones de los causantes ?
- * ¿ En qué fase administrativa se encuentra un trámite ?
- * ¿ En qué forma cumplen las tesorerías de los estados los convenios celebrados con la Federación ?
- * ¿ Cómo se controla la documentación de los causantes ?
- * ¿ Cuánto se recauda ?
- * ¿ Cómo se controla y valida la información ?
- * ¿ Cuántos causantes existen registrados y como aumentan y disminuyen ?
- * ¿ Cuáles son las actividades económicas de mayor relevancia ?
- * ¿ Qué datos se pueden proporcionar a otras dependencias ? ¹⁶

Después de resumir brevemente las diversas opiniones de los autores antes citados, podemos decir que de una u otra manera todos coinciden en lo referente a los objetivos y fines del Registro Federal de Contribuyentes, en mayor o menor grado han influido en el concepto que del mismo nos da la Dirección General de Administración Fiscal Regional:

*“ El Registro Federal de Contribuyentes es todo un conjunto de procedimientos y funciones, encaminadas a lograr la captación y el control de universo de contribuyentes y retenedores, a fin de lograr la debida vigilancia en el cumplimiento de sus obligaciones y producir estadísticas adecuadas a la toma de decisiones en política fiscal ”.*¹⁷

¹⁶ Ibidem, pag. 26-27.

¹⁷ S.H.C.P. Dir. Gral. de A. F. R. Op. Cit. pag. 9.

3.- El número de Registro Federal de Contribuyentes.

Un detalle muy importante que con toda intención omitimos tratar en páginas anteriores, es aquel que se refiere a no haber mencionado la forma en que se llevó a cabo la identificación y control de contribuyentes dentro del Padrón Federal de Contribuyentes.

En tal virtud, diremos que para ejercer la vigilancia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se asignó a cada uno de los contribuyentes un número de registro progresivo que comenzaría del folio 1 al 99,999.

Una vez que se utilizaba este último número, se iniciaba de nuevo la cuenta ante poniendo letras del abecedario de la A a la Z.

Agotada esta última se iniciaba otra serie, pero ahora anteponiendo dos letras combinadas a los folios de referencia y así sucesivamente.

En cambio, en el Registro Federal de Contribuyentes se agilizó infinitamente la asignación, identificación y control de los causantes, ya que se dispuso asignar a cada uno de ellos una clave identificadora llamada "Número de Registro", que por su propiedad de autogeneración sería única, invariable, permanente e intransferible.

Una vez asentados los anteriores comentarios, pasaremos a estudiar la forma como se integra el mencionado número.

Al respecto el Sr. Lic. Sergio F. de la Garza sostiene: "El número de registro lo proporciona la autoridad fiscal, y se forma con cuatro letras y seis guarismos: para las personas físicas con las dos primeras letras del apellido paterno, la primera letra del apellido materno y la primera letra del nombre, más las dos últimas cifras del año, el número del mes y el número del día de nacimiento; para las personas morales, se forma con las primeras letras de la denominación o razón social y los numerales del año, mes y fecha de constitución que equivalen al dato de nacimiento de las personas físicas. En caso de que el causante tenga establecimiento se agrega el número que le corresponda al mismo".¹⁸

Por su parte el C. P. Mario Highland Gómez describe con mayor minuciosidad la forma en que se integra el número de registro o clave identificadora que nos ocupa. Así nos señala que "El número de clave que se asigna a las personas físicas, se compone de cuatro letras y seis dígitos, y el que se fija a las personas jurídicas se integra de tres letras y seis dígitos. Para formar el número de registro de personas físicas, se toma la primera letra del apellido paterno y la siguiente primera vocal del mismo, seguida de la primera letra del apellido materno y la del nombre; a continuación y separada por un guión, se anota con número arábigos la fecha de nacimiento del causante, en el orden de año, mes y día, para el mes se toma el número

¹⁸ De la Garza, Sergio F. "Derecho Fiscal Mexicano". México 5ª ed. Porrúa. 1995, pag.502.

cardinal del que corresponde al nacimiento del causante, y el día deberá ser anotado con dos dígitos. Cuando en el año, mes y día de la fecha de nacimiento, aparezca solamente un guarismo, se le antepondrá un cero”¹⁹

Más adelante agrega este autor que “ Las personas jurídicas se clasifican en términos generales, tomando como elemento de orden las tres primeras letras de las tres primeras palabras de su denominación o razón social, para obtener la expresión alfabética. A continuación y separada por un guión, se toma la fecha de constitución o del último cambio de denominación o razón social, de modo similar a la fórmula descrita para las personas físicas, obteniéndose la expresión numérica”²⁰

Aquí resulta oportuno aclarar que “... cuando la denominación o razón social sea menos de tres palabras, se usa la inicial de las palabras y se completa con las siguientes letras existentes...”²¹

Una vez hecha esta observación, diremos que por lo que se refiere a la clave de registro, el Lic. Raúl Miranda Pasquel manifiesta que debido a que la misma tiene la propiedad de autogenerarse, resulta ser “ la única identificación confiable dentro del sistema y la llave de acceso a los registros de información fiscal”²²

Asimismo afirma que “ dada la trascendencia de la clave de registro dentro del sistema fiscal, debe dársele la importancia que merece en su formación y en su tratamiento posterior ya que es el elemento de registro que requiere de mayor precisión y uniformidad, a fin de que opere debidamente”²³

En consecuencia, no hay que perder de vista el hecho de que conforme se incrementaba la inscripción de contribuyentes, “ se fueron observando frecuentes casos de coincidencias en el número de registro, motivadas fundamentalmente por las personas que con nombres distintos tenían la misma fecha de nacimiento, resultando coincidente la expresión de la clave.

Este problema que convencionalmente se le llama homoclave, presentó un serio trastorno para la eficiente identificación de los causantes, y el control de sus obligaciones”²⁴

En tal virtud y “como complemento del número de registro, existe una clave diferenciadora que se obtiene mediante la aplicación de una fórmula matemática de dos posiciones, letras o números o la combinación de los mismos, formando en conjunto el número completo de registro del causante”²⁵

¹⁹ Highland Gómez. “ Antecedentes, Realizaciones y Proyecciones del Registro Federal de Causantes.” Op. Cit. pag. 31.

²⁰ Ibidem. pág. 32.

²¹ S.H.C.P. - Dir. Gral. de A. F. R. “ El Registro Federal de Causantes y sus Procesos de Alimentación y Retroalimentación” , Op. Cit. pags. 6-7.

²² Miranda Pasquel. “Identificación del Contribuyente”, Op. Cit., pag. 74.

²³ Ibidem. pag. 74

²⁴ Highland Gómez. Op. Cit. pag. 32. .

²⁵ S.H.C.P. - Dir. Gral. de A. F. R., Op Cit., pag.7.

El procedimiento que se utiliza para obtener dicha clave, de acuerdo a lo expresado por el Lic. Mario Highland Gómez, consiste en traducir por medio del procesamiento electrónico de datos, a números las letras que integran el nombre completo del contribuyente, procediendo a continuación a integrar el nombre conforme a los valores preestablecidos en una Tabla de equivalencias constante, “ multiplicando estos de dos en dos en forma encadenada; se suman los productos parciales y las tres cifras menores significativas de esta suma, se divide entre el número 36; el cociente y el residuo que se obtiene, se refiere nuevamente a la tabla para obtener una combinación de dos guarismos, de dos letras, o de un guarismo y una letra, que constituye la clave diferenciadora de homoclave”.²⁶

Debido a que esta fórmula matemática no fue aplicada en los inicios del Registro Federal de Contribuyentes, muchos, si no es que la gran mayoría de los contribuyentes, no tienen conocimiento de la existencia del algoritmo que los diferencia.

No obstante lo anterior, los beneficios que se logran con la aplicación de esta fórmula son del todo satisfactorios ya que hasta “ Antes del empleo del procedimiento matemático, de cada 1000 causantes inscritos, 180 mostraban homoclave y después de su aplicación, solamente se presenta ésta en dos causantes”.²⁷

Así tenemos que “ Actualmente, el número de registro definitivo de los contribuyentes está formado, tanto por el algoritmo mencionado, como por las combinaciones de letras y números expresados en líneas precedentes”.²⁸

También “ Se tiene previsto adicionar al número de registro, un dígito verificador que será generado en forma electrónica y que servirá de llave para modificar o localizar con plena seguridad y con mayor rapidez el registro de cualquier causante que se encuentre captado en dispositivos magnéticos.

Esto quiere decir que el número de registro que sea asignado a los contribuyentes, en forma definitiva e invariable, estará compuesto de 13 posiciones para las personas físicas y 12 para las morales”.²⁹

Ahora bien, de conformidad con lo establecido por el Código Fiscal de la Federación, será la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la que asigne la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien tendrá la obligación de citarla en toda declaración manifestación, solicitud o gestión que se haga ante las autoridades fiscales.

No queda sino agregar que para unificar criterios respecto a la asignación de este número de identificación, se tuvo a bien emitir el “ Instructivo para la Formación de la Clave del Registro Federal de Contribuyentes” a efecto de ser observado por todas las dependencias administradoras de impuestos de la propia Secretaría y que como más adelante veremos, hizo

²⁶ Highland Gómez. Op. Cit., pag. 33.

²⁷ Ibidem, pag. 33.

²⁸ Cacho Vázquez. “Aspectos Conceptuales y Aplicación Nacional del Padrón de Causantes”. Op. Cit., pag. 17.

²⁹ Ibidem, pag. 17.

factible la captación, incorporación, clasificación y actualización de todos y cada uno de los datos aportados por el contribuyente en el Archivo Maestro de Causantes y por ende, el intercambio y cruzamiento de información con otros padrones que funcionan bajo los mismos criterios y en asociación directa con el Registro Federal de Contribuyentes (INFONAVIT, ISSSTE, IMSS, etc.)

4.- Constancia de Inscripción.

Para poder quedar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, los contribuyentes obligados al pago de impuestos federales deberán utilizar los formatos autorizados para el efecto, a fin de proporcionar a la autoridad fiscal sus datos de identificación personal o los de sus establecimientos.

Los formatos a los que hemos hecho referencia se conocen como Solicitudes de Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y deberán ser presentados precisamente ante la oficina receptora que corresponda, según sea el caso, al domicilio particular del contribuyente o al de su establecimiento.

Es del todo indispensable que los datos que sean proporcionados por el causante estén apegados a la realidad, puesto que a través de ellos la administración fiscal determinará la identidad del contribuyente, domicilio, actividad, principales obligaciones a las que es afecto, fecha de iniciación de operaciones, etc.

Una vez que el contribuyente ha presentado en la oficina receptora correspondiente su solicitud de inscripción, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público procederá a asignarle la clave identificadora o número de registro con el cual permante e invariablemente se le controlará en el Archivo Maestro de Causantes y a expedirle sus constancias de inscripción o Cédula de Registro.

Respecto a este documento, el Art. 13 del Reglamento del Registro Federal de Causantes de 1962, disponía que una vez cubiertos los requisitos exigidos por el propio ordenamiento, la autoridad fiscal procedería a asignar y dar a conocer al contribuyente su número único de registro y asimismo a expedir la cédula de registro correspondiente, como constancia de haber quedado debidamente inscrito.

Así, a las personas físicas se les expedirá una " Cédula Personal " misma que deberán mantener permanentemente en su poder y cuya pérdida o extravío sería de su exclusiva responsabilidad. A las personas morales se les expediría la " Cédula de Establecimiento " por cada uno de sus establecimientos o sucursales.

El art. 14 ordenaba al contribuyente conservar indefinidamente la " Cédula Personal " , pero además le prohibía devolverla aun en el caso de no estar obligado a tributar por exención legal o por suspensión temporal o definitiva de sus actividades. Asimismo establecía que en caso de pérdida o destrucción de dicha constancia la autoridad fiscal, a petición escrita del causante y previo pago de \$20.00 por derechos, procedería a expedir el correspondiente duplicado.

El art. 15 disponía que la Cédula de Registro en ningún caso sería trasferible y sólo ampararía a la persona o al establecimiento señalado en la misma.

El Art. 16 del propio Reglamento consignaba que la “ Cédula de Establecimiento” se devolvería en los casos de clausura, traspaso, cambio de domicilio y cambio o modificación de la denominación o razón social. En los dos últimos casos, ordenaba este artículo, se debería a la vez expedir nueva cédula.

Por su parte, el Reglamento del Registro Federal de Causantes a partir del 1° de octubre de 1980, se limitaba a establecer que “Con motivo de la solicitud de inscripción, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, asignara la clave del Registro Federal de Causantes que corresponda a cada persona física o moral o unidad económica inscrita, la que se dará a conocer a quien presente dicha solicitud, mediante un documento que se denominará Cédula de Registro Federal de Causantes”.³⁰

Situación en la cual no estamos de acuerdo, toda vez que se menciona a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como única autoridad facultada para asignar y dar a conocer a cada contribuyente su clave de Registro Federal de Contribuyentes y por lo tanto para expedir la Cédula o Constancia de Inscripción correspondiente, omitiendo señalar que con base en los Convenios de Coordinación Fiscal que han sido celebrados con las Entidades Federativas, y que más adelante veremos, las Tesorerías Estatales tienen también las mismas facultades.

5.- Objetivos del Registro Federal de Contribuyentes.

El Lic. Miranda Pasquel reconoce que toda vez que el objetivo fundamental del Registro Federal de Contribuyentes es el de “Lograr el registro y control de todos los causantes de Impuestos Federales”, resulta conveniente precisar las metas colaterales que a continuación se citan:

1. Buscar la eficacia de los procedimientos administrativos que se siguen en el trámite de los documentos de registro y declaraciones de impuesto, a través de la simplificación y estandarización de los mismos, estableciendo sistemas de control mecánico o electrónico que permitan captar la información del causante.

2. Establecer el control de obligaciones de los causantes a través de la centralización del registro y del análisis comparativo de la información, a fin de vigilar mejor el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los mismos.

3. Obtener y procesar información estadística que pueda ser utilizada para :

* Planear la política fiscal, dando base para dirigir el sistema impositivo hacia las necesidades del país.

³⁰ “Reglamento del Registro Federal de Causantes”. Diario Oficial del 17 de junio de 1995, Art. 17.

* Servir de guía para la planeación de reformas administrativas del aparato fiscal, que lo adapten a satisfacer las necesidades del progreso.

* Servir de base para la formulación de la Ley de Ingresos de la Federación, proporcionando datos confiables y oportunos sobre los ingresos obtenidos por cada uno de los conceptos de impuestos.

4. Lograr la acumulación de ingresos que hubieren tenido los causantes, permitiendo así la elaboración de liquidaciones y preparación de la cuenta individual.

5. Precisar en un momento dado, cuál es la situación fiscal de determinado causante o grupo de causantes.

6. Establecer indicadores fiscales que puedan servir como base para estudiar la situación de los causantes y seleccionar aquellos que se encuentren fuera de los límites establecidos”³¹

Advierte, sin embargo, que a estos objetivos no puede apreciárseles en forma independiente y como meta final, ya que el registro en sí representa un medio que coadyuva al logro de los fines de la administración tributaria.

Hemos mencionado que por su parte el C.P. Mario Highland Gómez manifiesta en relación con el punto que nos ocupa, que el Registro Federal de Causantes debe identificar, sin importar que tengan su domicilio dentro o fuera de nuestro país a todos los contribuyentes, nacionales y extranjeros afectos al pago de impuestos de carácter federal.

Igualmente nos expresa este autor, el Registro Federal de Contribuyentes debe captar los datos de mayor trascendencia contenidos en las declaraciones de impuestos presentadas por los causantes, a fin de estar en condiciones de evaluar y vigilar su comportamiento fiscal y por lo consiguiente poder seleccionar aquellos que se encuentren en situación irregular.

Asimismo agrega que persigue aumentar “La eficiencia de los procedimientos de recaudación mediante la implantación de sistemas de control electrónico y la simplificación y estandarización de los métodos administrativos que se siguen en el trámite de los documentos de registro y de las declaraciones de impuestos”.³²

Ahora bien, después de haber comparado detenidamente las obras “ Antecedentes, Realizaciones y Proyecciones del Registro Federal de Contribuyentes”; “Aspectos Conceptuales y Aplicación Nacional del Padrón de Contribuyentes” e “Identificación del Contribuyente”, consideramos que el trabajo que mejor resume lo expuesto en ellos es el elaborado por la Dirección General de Administración Fiscal Regional bajo el título de “ El Registro Federal de Causantes y sus Procesos de Alimentación y Retroalimentación”.

³¹ Miranda Pasquel. Op. Cit., pag. 67-68

³² Highland Gómez. Op. Cit., pag. 23.

Por tal motivo y en atención a que en este trabajo se encuentran contenidos los principales objetivos que persigue el Registro Federal de Contribuyentes, procederemos a transcribirlos:

- * Lograr el Registro y control de todos los contribuyentes.
- * Aumentar la eficiencia en los procedimientos de recaudación mediante:
 - La simplificación y estandarización de los procedimientos administrativos que se siguen en el trámite de los documentos y las declaraciones de impuestos.
 - La implantación de sistemas de control electrónico por computadoras para el registro y para las declaraciones de impuestos.
- * Establecer el control sobre la recaudación a través del registro y del análisis comparativo de las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta, lo que permite vigilar mejor el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
- * Obtener y procesar información estadística fiscal que puede ser utilizada para:
 - Planear la política fiscal así como las leyes relativas dirigiendo así el sistema impositivo de las necesidades del país.
 - Servir de guía para la planeación de reformas administrativas del aparato fiscal, que lo adapten a satisfacer las necesidades del progreso en materia impositiva.
 - Servir de base en la formulación del Presupuesto de Egresos de la Federación, ya que podrá contar con datos confiables y oportunos sobre los ingresos obtenidos en cada uno de los conceptos de impuestos.
 - Suministrar a los organismos estatales que las soliciten, información estadística fiscal.
- * Preparar calendarios que nos indiquen las fechas de cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.
- * Lograr la acumulación de ingresos que hubieren tenido los causantes, permitiendo así la elaboración de liquidaciones y la preparación de la cuenta individual.
- * Precisar en un momento dado, cuál es la situación fiscal de determinado causante o grupo de causantes.
- * Establecer indicadores fiscales que sirvan de base para estudiar la situación de los causantes y seleccionar a aquellos que se encuentren fuera de los límites establecidos”.³³

³³ S.H.C.P. -Dir. Gral. de A. F. R., Op. Cit., pag. 11-13.

6.- Ventajas que representa el Registro Federal de Contribuyentes.

Asevera el Lic. Raúl Miranda Pasquel que la información contenida en un eficiente registro de contribuyentes satisface las diversas necesidades que a continuación se citan:

“Permite conocer el universo de los contribuyentes que van a participar en los ingresos del erario.

Permite la localización y clasificación de causantes.

Representa una base sólida para la planeación fiscal y para el control de obligaciones.

Propicia un aumento en la recaudación mediante la asociación de los datos de registro a los de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Limita la evasión fiscal en razón del control individual que se establece.

Proporciona estadísticas fiscales para las decisiones.

Proporciona la llave común para la sistematización de datos e información, a través de la clave única de identificación del contribuyente, en sus relaciones y obligaciones con el estado”.³⁴

Tomando en cuenta lo anterior, estimamos que entre las principales ventajas que proporciona el Registro Federal de Contribuyentes se encuentran las siguientes:

a).- Aporta aquellos elementos básicos que permitirán a la Administración Tributaria identificar y controlar a todos y cada uno de los contribuyentes de impuestos federales.

b).- Paralelamente permite conocer todas las obligaciones tributarias a las que son afectos los contribuyentes, dejando asimismo a la Administración Fiscal en posibilidad de ejercer una adecuada vigilancia en el cumplimiento de estas obligaciones, con la finalidad de incrementar la recaudación a nivel federal.

c).- A través de la clave identificadora es posible establecer y hacer más ágil la intercomunicación entre todas las direcciones impositivas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás dependencias administradoras de impuestos federales, ya sean de nivel estatal o municipal.

d).- También permite promover y concretar una mayor participación y mejor atención a los contribuyentes de impuestos federales.

³⁴ Miranda Pasquel. Op Cit., pag. 66-67.

e).- Dado que el número de registro tiende a convertirse en clave única de identificación nacional, es factible la unificación del sistema fiscal federal bajo una misma política administradora de impuestos.

f).- Permite, por la propiedad que tiene el número de registro, autogenerarse en cualquier oficina receptora o dependencia administradora de impuestos federales.

g).- Representa una de las principales herramientas con que cuenta la Administración Tributaria para llevar a cabo las labores de fiscalización, ya que a través de la clave identificadora asignada a cada contribuyente, es posible detectar irregularidades en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

h).- Con apoyo en la información contenida en el archivo común de datos del Registro Federal de Contribuyentes, es posible detectar aquellos contribuyentes que hayan sido reportados como no localizados a efecto de exigirles el cumplimiento de todas y cada una de las obligaciones fiscales omitidas.

i).- Por medio del Registro Federal de Contribuyentes, se limita la evasión y se propician saludables incrementos en la recaudación fiscal federal.

j).- Al permitir asociar los datos del registro con los de las obligaciones tributarias, se puede efectuar una evaluación acerca del comportamiento de los contribuyentes, la cual a su vez hará factible la elaboración de oportunas y confiables estadísticas fiscales que sirvan de apoyo en la toma de decisiones.

CAPÍTULO II

IMPORTANCIA DEL CONTRIBUYENTE EN EL SISTEMA TRIBUTARIO

- 1.- Obligación de los mexicanos a contribuir a los gastos públicos.
- 2.- Fundamento del sistema impositivo mexicano.
- 3.- La identificación y control de contribuyentes como medio para evitar la evasión fiscal
- 4.- La concientización del contribuyente en la recaudación fiscal.
- 5.- Importancia del Contribuyente en la Recaudación Fiscal.

1.- Obligación de los mexicanos a contribuir a los gastos públicos.

Debido a que a lo largo de nuestro trabajo nos hemos referido constantemente a los impuestos federales, y considerando que para tratar en forma adecuada el punto que nos ocupa es del todo indispensable efectuarlo, procederemos a realizar un breve estudio acerca del tema de los impuestos.

Así tenemos que en su "Curso de Derecho Tributario el Lic. Cayetano García", el señor Licenciado Emilio Margain Manautou, hace un análisis de la definición y características de los impuestos, citando para tal efecto las definiciones de Bielsa y Fritz Fleiner, autores del "Convenio de Derechos Fiscal" y "Derecho Administrativo", respectivamente, donde el primero expresa que el impuesto es "La cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos".¹

Considerando el segundo que los impuestos "son prestaciones que el Estado u otras corporaciones de Derecho Público exigen en forma unilateral y de una manera general a los ciudadanos para cubrir necesidades económicas".²

Por su parte, el Lic. Ernesto Flores Zavala, al tratar en su obra "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas" la definición de impuesto, cita a su vez las definiciones que hacen diversos tratadistas, como la de Eheberg, quien considera que "los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".³

La de Nitti, expone que: "El impuesto es una cuota, parte de la riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible".⁴

La de Leroy Beaulieu sostiene: "El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa, sea disimulada, que el poder público exige de los ciudadanos para subvenir a los gastos del gobierno".⁵

¹ Bielsa. "Compendio de Derecho Fiscal", citado por el Lic. Elimino Margain Manautou en su obra "Curso de Derecho Tributario Lic. Cayetano García", Ed. Universitaria Potosina. S.L.P., 1996, pags. 60-61.

² Fleiner, Fritz. "Derecho Administrativo", citado por el Lic. Emilio Margain Manautou en su obra "Curso de Derecho Tributario Lic. Cayetano García. ed. Universitaria Potosina. S.L.P., 1996, pág. 60-61.

³ Eheberg. Citado por el Lic. Ernesto Flores Zavala en su obra "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", Ed. Porrúa, México, 1995, Décima sexta ed. pag. 35.

⁴ Ibidem, pag. 35.

⁵ Ibidem, pag. 36.

La de Manuel Morselli expresa: "Impuesto es una deducción obligatoria de riqueza privada, querida por el Estado y por las entidades menores para ser destinada a la consecución de los fines generales de la vida pública".⁶

Expone finalmente el Lic. Flores Zavala que, con respecto a las definiciones antes citadas, en cada una de ellas apreció una idea fundamental: "la de que el impuesto es, en esencia, una aportación que deben dar los miembros del Estado por un imperativo derivado de la convivencia en una sociedad políticamente organizada, para que el Estado se encuentre en posibilidad de realizar las atribuciones que se le han señalado..."⁷ En otros términos nos dconceptualiza el Lic. Gabino Fraga " el impuesto constituye la forma normal de que el Estado dispone para proveerse de los fondos que necesita".⁸ Ahora pasaremos a dar la definición que de impuesto adopta nuestra legislación.

Al respecto establece el Código Fiscal de la Federación en el Art. 2º, fracción I : Impuesto son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III, y IV de este artículo.

Esto significa que el establecimiento de impuestos federales debe estar basado en normas de observancia general, abstractas y obligatorias expedidas con anterioridad por el poder legislativo.

Formuladas las consideraciones anteriores, diremos que la Constitución Política precisa en su Art. 31 en uno de sus más importantes preceptos cuáles son las obligaciones de los mexicanos:

" Son obligaciones de los mexicanos:

I.- Hacer que sus hijos o pupilos, menores de 15 años concurren a las escuelas públicas o privadas, para obtener la educación primaria elemental y militar, durante el tiempo que marque la Ley de Instrucción Pública en cada Estado;

II.- Asistir en los días y horas designados por el Ayuntamiento del lugar en que residan, para recibir instrucción cívica y militar que los mantenga aptos en el ejercicio de los derechos de ciudadano, diestro en el manejo de las armas y conocedores de la disciplina militar;

III.- Alistarse y servir en la Guardia Nacional, conforme a la Ley Orgánica respectiva para asegurar y defender la independencia, territorio, el honor, los derechos e intereses de la patria, así como la tranquilidad y el orden interior, y

⁶ Ibidem, pag. 36.

⁷ Ibidem, pag. 47.

⁸ Fraga, Gabino. " Derecho Administrativo", ed. Porrúa, México, 1993, vigésima ed. pag. 326.

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.⁹

De indiscutible relevancia resulta para nuestro estudio la fracción IV del precepto constitucional antes citado, toda vez que en ella se apoyan las leyes tributarias que imponen cargas económicas a los particulares.

Luego entonces, podemos concluir que en este precepto constitucional en el que establecen sin lugar a duda la importante y honrosa obligación que tenemos todos los mexicanos de contribuir al gasto Público.

Obligación que todos, en la medida de nuestras posibilidades, debemos cumplir cabalmente a efecto de que se realicen con toda oportunidad los fines del Estado a saber:

“Bienestar de la Nación, seguridad pública, protección de los intereses individuales y colectivos, elevación económica, cultural y social de la población y sus grandes grupos mayoritarios, las soluciones de los problemas nacionales, la satisfacción de las necesidades públicas...”¹⁰

“Debemos subrayar” destaca este mismo autor, “la idea de que el Estado no es un fin en sí mismo, sino un medio para que, a través de él, se realice esa finalidad genérica en beneficio de la Nación, que siempre debe ser la destinataria de la actividad o poder público”.¹¹

2.- Fundamento del Sistema Impositivo Mexicano.

Para entender el crecimiento y constante desarrollo del país, el Estado debe realizar diversas actividades encaminadas a obtener y procurarse todos los recursos que sean necesarios para cubrir adecuadamente los gastos destinados a la prestación y satisfacción de los servicios públicos y necesidades colectiva, así como para el cabal cumplimiento y plena realización de sus propias finalidades.

De acuerdo a nuestro régimen constitucional, el Estado sólo puede hacer lo que la Carta Fundamental le permite, sin tener más atribuciones que las que la misma Constitución expresamente le otorga.

Así pues, para que el Estado pueda obtener los fondos necesarios con los que va a contar para llevar a cabo y cumplir adecuadamente sus finalidades, debe estar plenamente facultado por la Ley Fundamental para establecer y exigir el pago de las prestaciones que le

⁹ “Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, Editora y Distribuidora Mexicana, México, 1997, pag.22-23.

¹⁰ Burgoa Origuella, Ignacio. “Derecho Constitucional Mexicano”, ed. Porrúa, México, 1996, pag.273.

¹¹ *Ibidem*, pág. 290.

permitan cubrir sus necesidades económicas y hacer frente al cada día más complejo y creciente gasto público.

Ahora bien, no hay que olvidar que tratándose de la estructura jerárquica de los preceptos jurídicos y en concordancia con el Artículo 133 Constitucional, ocupa el lugar preponderante los preceptos contenidos en la Constitución Federal.

En tal virtud, son estos últimos los que deben fundamentar la imposición y establecimiento de las contribuciones a cargo de los particulares.

Luego entonces tenemos que el fundamento constitucional del sistema impositivo mexicano lo encontramos en los siguientes artículos de nuestra Constitución Federal:

Artículo 31.- "Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".¹²

Como oportunamente hemos comentado, la fracción IV de este precepto de la Constitución Fundamental no deja lugar a duda, ya que impone claramente la importantísima obligación a cargo de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos, ya sea de la Federación, Estados o Municipios en que residan, de acuerdo a sus ingresos o actividades productivas.

Pero, a pesar de la claridad con la que se señala la obligación contributiva de los mexicanos, nuestra Carta Magna no toca o evita del todo mencionar o incluir a los extranjeros.

Sin embargo, dicha omisión "está subsanada en las leyes tributarias, que obligan a los extranjeros en igual forma, cuando residan en la República, o fuera de ella, si perciben ingresos por la explotación de bienes situados en el país".¹³

Esto es del todo comprensible, ya que de acuerdo a lo ordenado por el art. 1º constitucional respecto a que todo individuo que se encuentre dentro del territorio nacional gozará de las garantías otorgadas por nuestra Constitución Política, se desprende que "Si mexicanos o extranjeros gozan de los derechos básicos del hombre, también deben estar colocados en el mismo nivel en cuanto a sus obligaciones públicas, y entre ellas la del pago de impuestos. Es así como fácilmente se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece la fracción IV del Art. 31, es una obligación general, a pesar de que literalmente el texto constitucional se refiere a deberes de los mexicanos. Nunca se ha

¹² "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos". Op. Cit. pag. 23.

¹³ Martínez López. Luis. "Derecho Fiscal Mexicano". ed. Contables y administrativas. México. 1995. 4ª ed. pag. 47.

pretendido interpretar ese texto en el sentido de que los extranjeros están excluidos del pago de tributos".¹⁴

Coincidiendo con la anterior aseveración, el Lic. Rogelio Martínez Vera señala que en su opinión de la generalidad de autores este precepto no prohíbe expresamente exigir esa obligación al extranjero y que en tal virtud lo puede hacer el legislador ordinario, como acontece en la Ley de Nacionalidad y Naturalización, en la que a través de su Art. 32 se señala al extranjero la obligación de contribuir y cubrir cuales quiera otro tipo de prestación pecuniaria que resulte a favor del Estado, siempre y cuando sean impuestos por las autoridades y afecten a la generalidad del poblado o ciudad en que residan.

A continuación el mismo autor se refiere que es sujeto pasivo de un crédito fiscal tanto la persona física como moral, mexicana o extranjera, que conforme a las leyes tenga obligación de cubrir al fisco federal una determinada prestación.

Ya para concluir, el autor que citamos considera, y estamos plenamente de acuerdo con él, que aun reconociendo que es de elemental justicia el que los extranjeros contribuyan a sufragar los gastos públicos, sin embargo, y teniendo en cuenta "que la actuación del Estado se rige por facultades expresas, si hay un defecto en el precepto constitucional que habla de los extranjeros (Art. 33) al no mencionar su obligación tributaria para con los entes públicos, Federación, Estados y Municipios".¹⁵

En efecto, el precepto constitucional al que hace referencia este autor es bastante limitado, ya que sólo especifica quién o quiénes son extranjeros y cuáles son sus derechos; pero de ninguna manera sus obligaciones y mucho menos la de contribuir a sufragar los gastos públicos del lugar en que residen.

Ahora bien, otro de los artículos que tiene relación con nuestro trabajo es el 72 constitucional, ya que en él se establecen los trámites a seguir en las iniciativas y formación de nuestras leyes y se señala un tratamiento especial a los proyectos que versen sobre contribuciones o impuestos. Así lo determina el inciso h) de este precepto:

"La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en las Cámaras con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos."¹⁶

Así tenemos que el inciso antes citado concluye y ordena expresamente que todos aquellos proyectos relacionados con los empréstitos, el reclutamiento de tropas y la materia fiscal, deberán ser discutidas inicialmente en la Cámara de Diputados.

¹⁴ Cortina, Alfonso. "Curso de Política de Finanzas Públicas de México". Ed. Porrúa, México, 1995, pag. 26.

¹⁵ Martínez Vera, Rogelio. "Nociones de Derecho Administrativo", 3ª, ed. Banca y Comercio, México 1996, pag. 86.

¹⁶ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos". Op. Cit. pag. 34, art. 72, Inciso h).

En otras palabras el art. 72 constitucional establece en forma genérica los pasos que deben ser observados en la formación de las leyes federales, pero destaca de entre ellas, dada su trascendencia, a las de carácter fiscal, precisamente “por el interés público que les sirve de fundamento: arbitrar al Estado fondos para su subsistencia y atender las necesidades de la Nación. Por eso el Derecho común no será aplicado en materia fiscal, sino cuando las leyes tributarias así lo dispongan expresamente o la aplicación supletoria no contrarie la naturaleza del Derecho Fiscal definido en esas leyes”.¹⁷

En cuanto al art. 73 constitucional, debemos tener en cuenta que por otra parte su fracción VII fundamenta la facultad que ha sido otorgada al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones de carácter federal que sean necesarias para sufragar el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Y por la otra, la fracción XXIX otorga y reserva al Congreso de la Unión la facultad para establecer las siguientes contribuciones:

1°.- Sobre el comercio exterior.

2°.- Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4° y 5° del art. 27.

3°.- Sobre las instituciones de crédito y sociedades de seguros.

4°.- Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación, y

5°.- Especiales sobre:

a).- Energía Eléctrica.

b).- Producción y consumo de tabacos labrados.

c).- Gasolina y otros productos derivados del petróleo.

d).- Cerillos y fósforos.

e).- Agua mil y productos de su fermentación.

f).- Explotación forestal, y

g).- Producción y consumo de cerveza.¹⁸

¹⁷ Martínez López. Op.Cit. pag. 164.

¹⁸ “Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”. Op. Cit. pag. 31.

Asimismo establece y concluye esta fracción que las entidades federativas tendrán una participación en estas contribuciones especiales en la medida que la norma secundaria federal lo especifique. Y que compete a los poderes legislativos locales asignar a los Municipios el porcentaje que les corresponda en su ingresos del gravamen sobre energía eléctrica.

Y en íntima asociación con esta última, la fracción IV del art. 74 constitucional señala como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados.

3.- La Identificación y Control de Contribuyentes como medio para evitar la evasión fiscal.

Aquí debemos señalar que conforme la administración tributaria mejore y agilice sus sistemas y procedimientos de identificación y control de causantes estará en posibilidad de obtener saludables incrementos en la recaudación y lograr a la vez una notable disminución en los índices de evasión fiscal federal.

Evasión que desde todos los ángulos que se le vea, será siempre lo que es: una perniciosa lacra que nuestro sistema tributario arrastra desde mucho tiempo atrás y que además constituye una grave violación a nuestro Código Fundamental, porque escapa a la esencia y finalidades que el mismo persigue, ya que no cumple con la importante, necesaria y honrosa obligación que tenemos los mexicanos de contribuir a sufragar el gasto público.

Sin embargo, hay que aclarar que no todos los evasores que dejan de cumplir con sus obligaciones tributarias son necesariamente deshonestos, debido a que en algunos casos los contribuyentes omiten observarlas por el desconocimiento de las leyes fiscales y en algunos otros por la complejidad del sistema tributario, la cual en múltiples ocasiones crea situaciones confusas aun para los mismos funcionarios y empleados de la propia administración.

De aquí podemos deducir que existen dos grandes grupos en los cuales es posible encuadrar a los evasores tributarios:

a).- Intencionales o voluntarios, en cuyo caso su comportamiento es evidente: aprovechar la limitada capacidad revisora de la administración para tratar de eludir, reducir o retardar el cumplimiento de obligaciones fiscales.

• b).- No intencionales o involuntarios, como es el caso en que los contribuyentes no han cumplido con sus obligaciones tributarias por inadecuada y deficiente información fiscal o por desconocimiento y complejidad de la legislación impositiva.

Aclarando lo anterior, haremos referencia a lo expresado por el C.P. Francisco Javier Aviña Cervantes en su tesis “ Forma de Combatir la Evasión del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas (I.S.R.) ” , respecto al problema de la evasión. Así nos dice que “ la evasión

suele presentarse principalmente en dos modalidades: la primera consiste en errores asentados dentro de la manifestación anual y la segunda falta de presentación de la declaración”.¹⁹

A continuación explica este mismo autor que el primer caso es el más común, toda vez que un gran número de contribuyentes manifiestan cifras que no concuerdan con la realidad con el objeto de reducir la base impositiva. Asimismo dice que hasta antes de la creación del Registro Federal de Contribuyentes el segundo tipo se daba con bastante frecuencia, pero que debido al control que ejerce dicho Registro, la incidencia ha decrecido notablemente, aunque todavía persiste.

En efecto, desde que el Registro Federal de Contribuyentes fue creado, la administración tributaria cuenta con un valiosísimo instrumento de control fiscal que le ha permitido obtener incrementos sustanciales en la recaudación federal como consecuencia natural de la disminución en los índices de evasión.

Pero, ¿cuáles son las causas que originan la evasión ?

Las causas son múltiples y muy variadas, ya que van desde el desconocimiento que los causantes tienen acerca de sus obligaciones hasta la ausencia de un eficiente sistema de control que permite ejercer una estricta vigilancia sobre la totalidad de los contribuyentes de gravámenes federales, y en tal virtud no es posible combatir y sancionar adecuadamente a todos aquellos causantes deshonestos que a través de cualquier acción u omisión tratan de eludir o demorar el cumplimiento de las prestaciones que conforme a la ley están obligados a cubrir al fisco federal.

Así tenemos que la interesante ponencia “ La programación en Fiscalización en las Regiones como Elemento Primordial para Combatir la Evasión Fiscal” , presentada por la Universidad Autónoma de Nuevo León, se enumeran adecuadamente las seis causas más importantes que dan origen a la nociva evasión:

- 1.- Porque una gran mayoría de los causantes no conocen sus obligaciones fiscales, debido a la complejidad de nuestra legislación tributaria.
- 2.- Por la falta de planeación financiera del contribuyente.
- 3.- Por la existencia de una serie de prejuicios de los contribuyentes de que todavía existe malversación de los fondos del Estado.
- 4.- Por el afán del contribuyente de obtener un aumento de lucro y consecuentemente una disminución en sus costos, pudiendo de esta manera incrementar sus ventas al poder efectuar ésta a precios inferiores a los que contribuyen en forma correcta, provocando una competencia desleal con los causantes cumplidos.

¹⁹ Aviña Cervantes, Francisco Javier. “ Forma de Combatir la Evasión del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas (I.S.R.)” . I.P.N. Escuela Superior de Comercio y Administración, México, 1995, pág. 67.

5.- Por la falta de un sistema de fiscalización para efectos de tener una vigilancia más amplia y estricta sobre el sector de contribuyentes, modernizando sus sistemas de selección y revisión de causantes deshonestos.

6.- Y por último la aplicación estricta de las sanciones que fija nuestra legislación tributaria vigente”.²⁰

En tal virtud, la tarea básica que deberá ser observada permanentemente por la administración impositiva será la de identificar adecuadamente a todos sus contribuyentes, seleccionando para tal efecto los datos e información a procesar, con la finalidad de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público esté en condiciones de integrar un eficiente padrón fiscal.

La siguiente tarea será la de controlar y vigilar que los causantes inscritos en dicho padrón cumplen su obligación primordial: presentar con toda oportunidad su correspondiente declaración de impuestos.

Sin embargo, no hay que olvidar que la administración tributaria se encuentra imposibilitada, presupuestal y materialmente, para llevar a cabo la comprobación de todas y cada una de estas manifestaciones que se reciban de los contribuyentes.

Es por ello que la autoridad fiscal se limita únicamente a seleccionar a aquellos contribuyentes que presenten situaciones irregulares o signos de evasión a fin de cuantificar y hacer efectivas las prestaciones tributarias omitidas y despachar oportunamente las medidas de apremio y sanciones correspondientes.

“Todos conocemos los logros alcanzados en materia de política tributaria”, nos afirma el Lic. Leonardo Basave Aguirre, “sin embargo, también sabemos que el sistema fiscal sigue revelando debilidad estructural y falta de flexibilidad que le impiden adaptarse a las crecientes necesidades de recursos que demande el Estado. Estos aspectos se agravan con el enorme problema de la evasión fiscal y la falta de un nivel de eficiencia adecuado en la administración impositiva”.²¹

Asimismo debemos agregar que no obstante que el Registro Federal de Contribuyentes está considerado como uno de los más eficientes instrumentos de control fiscal, existen muchos causantes que se encuentran fuera de su campo de acción y por lo tanto escapan al control que el mismo ejerce sobre la gran masa de contribuyentes afectos al pago de impuestos federales.

Por lo que “En la actualidad se trata de reducir la brecha entre los contribuyentes potenciales y los inscritos correctamente; para ellos se realiza una labor múltiple, consistente

²⁰ “La Programación en Fiscalización en las Administraciones Fiscales Regionales como Elemento Primordial para Combatir la Evasión Fiscal”, Revista Difusión Fiscal, número 26, págs. 49-50.

²¹ Basave Aguirre, Leonardo. “La computación Electrónica como Elemento Básico del Control de los Causantes”, Revista Difusión Fiscal número 3, 1994, pág. 74.

en la depuración y cruce de los archivos de contribuyentes a nivel municipal, estatal, regional y nacional. Adicionalmente, se han realizado cruces con los archivos del Instituto Mexicano del Seguro Social y de la Tesorería del Departamento del Distrito Federal”.²²

Para consolidar los resultados obtenidos, es imprescindible la elaboración de programas adecuados y permanentes de verificación, fiscalización y concientización tributaria, que permitan evaluar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y a la vez detectar y corregir a aquellos contribuyentes que pretendan o logren eludirlas.

Porque, como ya lo dijo el Lic. Leonardo Basave Aguirre, “El evasor fiscal levanta su éxito como razón de mérito y presume, ante sus compañeros y competidores, de su capacidad y ocultación y evasión. La evasión fiscal es una vergüenza nacional, porque escapa al sentido de solidaridad de los mexicanos y burla la esencia misma de nuestra unidad y convivencia. En esta lucha no sólo somos solidarios los técnicos y los empleados públicos, lo son o lo deben ser también los profesionales que prestan sus servicios a diversas empresas y organismos, como asalariados o consultores en materia fiscal.

Estamos conscientes de que falta mucho por hacer, pero participando conjuntamente podremos salir adelante en esta labores; tenemos la capacidad, las estructuras, las leyes y los medios para hacerlo, requerimos tan solo de una integración y de la voluntad de todos para lograrlo”.²³

4.- La concientización y educación fiscal del contribuyente.

Habíamos mencionado con anterioridad que, si al contribuyente no se le dan a conocer oportunamente las obligaciones fiscales a las que es afecto, no podrá cumplirlas adecuadamente y que en tal virtud, la administración tributaria tiene la obligación de proporcionar y mantener una constante y permanente comunicación, orientación e información con los causantes de impuestos federales, haciéndoles saber, con la anticipación necesaria, cuáles son sus obligaciones y asimismo la forma y frecuencia con que debe cumplirlas.

Por ello, es del todo indispensable lograr que la gran masa de contribuyentes obtenga a corto plazo una educación fiscal que fomente y permita basar la recaudación en actitudes espontáneas del causante. Además es conveniente que a los causantes les sean otorgadas toda clase de facilidades y apoyo en cuanto a sus relaciones y contactos con la autoridad fiscal, haciendo, para tal efecto, más ágiles y sencillos todos los procedimientos tributarios, eliminando a la vez trámites engorroso o demasiado complicados, que vienen a perjudicar o deteriorar la imagen de la administración y a impedir la plena participación y cooperación del contribuyente.

²² Ibid. pag. 70.

²³ Ibid. pag. 75.

Es más, y desde nuestro particular punto de vista, consideramos necesario se emprendan, a la brevedad posible amplias campañas de educación fiscal que vayan desde la primaria hasta el nivel profesional. Asimismo, tratar de incrementar aun más el número de conferencias tanto en las universidades como en las escuelas superiores que funcionan en el país, toda vez que en la práctica se observa una marcada indiferencia y un absoluto desconocimiento acerca de nuestras obligaciones tributarias, ocasionando por la poca o nula importancia que se le concede a la materia fiscal, ya no tan solo por personas de escasos estudios o preparación, sino también en amplios sectores de la educación superior.

Y para el efecto de difundir, aclarar, hacer más accesible y facilitar el conocimiento, comprensión y fines que persiguen las leyes impositivas, así como para despertar en el ánimo de los contribuyentes de impuestos federales la disposición espontánea de aportación, es preciso, dados sus inmensos poderes de penetración, echar mano de todos y cada uno de los medios de comunicación masiva que en la actualidad están al servicio de la administración tributaria (prensa, radio, cine, televisión, etc.)

También deben ser editados folletos e instructivos de orientación e información fiscal, a fin de hacerlos llegar en forma periódica a todos los contribuyentes inscritos en el Padrón del Registro Federal de Contribuyentes y en los cuales se aporten datos suficientes que permitan ilustrar al contribuyente acerca de cómo se deben cumplir adecuadamente todas y cada una de sus obligaciones fiscales, y se le haga saber que sólo mediante el pago oportuno de las mismas, las administración tributaria estará en condiciones de obtener saludables incrementos en la recaudación, que permita al Gobierno Federal sufragar adecuadamente los gastos originados por el desarrollo constante del país, haciéndole sentir a la vez que es actitud espontánea, su propia responsabilidad y su gran sentido de cooperación y solidaridad, y no el ejercicio del poder coactivo del Estado, el que le impele a cumplirlas.

No hay que olvidar que entre más claras y simples sean las comunicaciones y formularios que se envíen a los contribuyentes, se estará en condiciones de obtener un diálogo permanente y constante entre gobernados y administración y lograr, por ende, actitudes totalmente espontáneas que repercutirán tanto en la cantidad como en la veracidad de las declaraciones de ingresos que deban presentar.

Y, que con el propósito de promover, orientar, apoyar y fortalecer en forma eficiente y adecuada las actividades recaudadoras de la administración tributaria, sería conveniente integrar y llevar a la práctica a la brevedad posible, a través de un marco general de coordinación fiscal entre todas las direcciones administrativas de impuestos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las autoridades hacendarias de los Estados y Municipios del país, intensivos programas de orientación e información fiscal a nivel nacional.

A continuación haremos referencia al trabajo presentado por el C.P. Carlos Pascual Acuña en la VII Reunión Nacional de Tesoreros Estatales y funcionarios de la S.H.C.P., en el que deja asentado que para estar en posibilidad de obtener aumentos en la recaudación, es necesario crear y promover una consciencia fiscal sobre las obligaciones.

Dice además que ha sido diseñado un plan de trabajo en el que se contemplan diversas actividades de comunicación entre gobernados y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tales son:

a).- Realización de carteles, "posters" y "displays", tanto de información al público en general, como a grupos específicos de causantes.

b).- Anuncios en prensa, "spots" en radio y televisión, utilizando los medios de comunicación masivos a nivel nacional y regional;

c).- Edición de un calendario anual de obligaciones fiscales;

d).- Publicación mensual de la revista "Difusión Fiscal", que es el foro de análisis y discusión de los problemas tributarios;

e).- Edición de folletos e instructivos, que faciliten la formulación de declaraciones, solicitudes, etc., ante la Secretaría de Hacienda, identificando las características de los causantes de acuerdo a sus necesidades, para orientarlos en forma simple y entendible.

f).- Cursos de capacitación al personal de la Subsecretaría de Ingresos, tendientes a lograr un mejor servicio público, haciendo énfasis especial en la necesidad de mejorar la comunicación directa entre empleados y funcionarios de la administración tributaria y los contribuyentes.

g).- Cursos de información y orientación a sectores específicos de causantes, con el objeto de hacerlos conocedores de sus obligaciones fiscales y derechos en materia fiscal.;

h).- Creación de consciencia fiscal en la niñez mexicana, mediante diversas campañas educativas. Aquí cabe subrayar la necesidad de incluir en los libros de texto gratuitos: temas cívico-fiscales, tomando en cuenta que la difusión tiene una función eminentemente social.

Pretendemos conocer ampliamente los problemas a los que nos enfrentamos y que requieren soluciones ingentes que no expresen improvisaciones, ni demuestren decisiones poco fundamentadas.

Por ello es necesario que haya coordinación con entidades públicas, nacionales y extranjeras, para la celebración de campañas, reuniones, conferencias y mesas redondas relacionadas con la investigación y la problemática fiscal ²⁴

No obstante lo anterior, nos hemos percatado que aun persiste en algunas dependencias ciertas trabas y trámites engorrosos, así como tratos inadecuados o poco corteses por parte del servidos público, ocasionados probablemente por falta de motivación. Ascensos y estímulos en el aspecto laboral y personal, o bien por monotonía y falta de interés

²⁴ Pascual Acuña. Carlos "Problemática de Difusión Fiscal" Revista Difusión Fiscal. número 12. 1995. págs. 60-61.

en el trabajo que desempeñan. Actitudes negativas que dan lugar a las consiguientes fricciones entre gobernados y administración y que así mismo, causan serios deterioros en los propósitos e imagen del fisco federal.

Inclusive, el grado de capacitación y actualización fiscal que se observa en algunos servidores públicos deja mucho que desear, puesto que son notorias las diferencias en el conocimiento que de las disposiciones tributarias se observan en muchas oficinas recaudadores de impuestos, tanto en el nivel federal como estatal y municipal.

Por ello es recomendable crear un centro o institución verdaderamente especializada que se dedique única y exclusivamente a impartir cursos adecuados de capacitación fiscal a los empleados y funcionarios de la administración tributaria a fin de que esta última cuente con técnicos y personal debidamente preparados, y no únicamente con aquellos que nosotros llamaremos "de escalafón", mismos que por el simple hecho de tener determinados años en tal o cual dependencia se les atribuyen suficientes conocimientos y cualidades para manejar eficientemente la delicada problemática fiscal. Y claro, los resultados no se hacen esperar e inmediatamente saltan a la vista: diseño de obsoletos y complicados controles; creación de nuevas y más complejas funciones; aparición de oficinas y departamentos administrativos con impresionantes nombres, que para justificar su creación se dedican a improvisar, a idear nuevos términos y frases, a sintetizar o suprimir disposiciones de carácter fiscal. Actitudes que vendrán a complicar aún más el ya de por sí intrincado sistema tributario y que en consecuencia repercutirán en la espontánea y oportuna observancia de las obligaciones contenidas en las leyes impositivas.

Por otra parte, con el objeto de agilizar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, son del todo necesarios empleados atentos, corteses, capaces y bien remunerados, que se hagan cargo de llevar a la práctica programas adecuados de relaciones públicas y orientación fiscal, en las que no sólo se limiten a comunicar al contribuyente cuales son las contribuciones a las que es afecto, sino que también lo instruyan en cuanto a facilidades, términos, frecuencia y forma de cumplirlas.

Así pues, resulta imprescindible dejar a un lado las improvisaciones y ampliar todavía más los programas de capacitación y educación fiscal, asimismo es conveniente dar prioridad al delicado aspecto de las relaciones públicas, ya que si al causante no se le sabe orientar adecuada y atentamente, se resistirá a tener algún contacto, por leve que sea, con la administración fiscal; aun a sabiendas que eso a la larga perjudicará, y sin embargo siempre estará buscando formas para eludir o retardar ese contacto o en último de los casos contratará los servicios profesionales en cuestiones tributarias, con los consiguientes desembolsos económicos, que harán más pesada la carga fiscal que deba soportar.

5.- Importancia del Contribuyente en la Recaudación Fiscal.

Conforme van creciendo las sociedades, sus requerimientos y necesidades colectivas van aumentando gradualmente; por lo que es imprescindible una captación más efectiva de

recursos económicos que les permitan estar en condiciones de satisfacer sus exigencias naturales de expansión y desarrollo.

Por eso se hace evidente la necesidad de uniformar y mejorar constantemente nuestro sistema impositivo, delimitando competencias y atribuciones entre las diversas autoridades fiscales de las entidades federativas y direcciones administradoras de impuestos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a efecto de sentar y coordinar las bases para la distribución equitativa de los ingresos públicos, así como corregir y armonizar los procedimientos tributarios y con ello imprimir mayor uniformidad, coherencia, dinamismo y equidad al sistema impositivo nacional.

Una de las formas que el Estado utiliza para allegarse los recursos monetarios destinados a sufragar los gastos y exigencias del país, como es conocido por todos, es la de los impuestos.

De aquí que las contribuciones deben ser utilizadas única y exclusivamente a cubrir el gasto público expresamente señalado en el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Concordantemente con éste, la Ley de Ingresos de la Federación determina todas las contribuciones que el Estado deberá percibir en cada uno de sus ejercicios fiscales. Esto con el objeto de equilibrar adecuadamente el ingreso con lo que la Federación va a erogar, tratando a la vez de evitar el tener que recurrir constantemente al nocivo endeudamiento externo.

Entonces resulta del todo indispensable lograr una mayor participación de los contribuyentes y en general de todos aquellos potenciales causantes de impuestos federales, a efecto de obtener incrementos sustanciales en el renglón tributario que permitan al Gobierno Federal orientar, encausar, promover, financiar e impulsar el desarrollo económico del país; elevar los niveles de seguridad social e incrementar el bienestar de la colectividad.

Así sostiene el C.P. José Ignacio Cacho Vázquez que "La necesidad de mayores ingresos y la conveniencia de una mejor participación de la población económicamente activa para sufragar el gasto público, requiere de un sistema en el que no sólo se grave en mayor grado a los contribuyentes que aportan, sino que permita la incorporación de todos aquellos que obtengan ingresos gravables, a fin de lograr la equitativa aportación al gasto público".²⁵

Por ello la administración fiscal, a partir de 1997, ha señalado a quienes son afectos al pago habitual de impuestos federales la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, mismo al que ha procurado orientarlo de tal forma que siempre pueda ejercer un riguroso control tanto de contribuyentes como de vigilancia en el cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias para, llegado el momento, establecer las medidas, mecanismos y procedimientos que le permitan corregir las zonas, sectores o causantes que presenten

²⁵ "Cacho Vázquez. "Aspectos Conceptuales y Aplicación Nacional del Padrón de Causantes". Op. Cit., pág. 5.

mayores irregularidades o desviaciones, con las consiguientes disminuciones en los índices de evasión fiscal.

Y siendo el contribuyente la célula, la base, el elemento más importante en la recaudación, se deduce que en la medida en que aquel cumpla oportuna y correctamente sus obligaciones de carácter impositivo, el Gobierno Federal contará con los suficientes recursos económicos que le permitirán atender debidamente sus programas, impulsar la seguridad social y en general sufragar las necesidades colectivas.

No hay que olvidar que el papel del contribuyente está expresamente contemplado en nuestra Carta Fundamental con el fin de que se coopere, en la medida de nuestras posibilidades, a sufragar erogaciones que sean indispensables para el funcionamiento adecuado y sostenimiento del Estado, así como para la satisfacción de las necesidades colectivas.

Por lo tanto, para que éste pueda desarrollar sus funciones, es indispensable contar con un total cumplimiento de las obligaciones impositivas y una absoluta cooperación por parte de las personas físicas y morales, que por mandato constitucional deban contribuir a sufragar las erogaciones públicas.

Así conforme se vaya logrando tanto el cumplimiento como la cooperación espontánea del contribuyente, se irán obteniendo importantísimos incrementos en la recaudación. Porque como dice el Lic. Guillermo Ortiz Martínez, "Hoy los ingresos fiscales representan una proporción del producto nacional bruto más adecuado que antes a las inmensas necesidades de un país como el nuestro. Esta proporción se acerca también a la que corresponde a un Estado moderno que atiende las necesidades sociales, orienta la evolución de la economía y promueve el desarrollo".²⁶

En tal virtud. "Todos los años se presentaron al Congreso de la Unión, propuestas de reforma a las leyes tributarias. La aprobación de las mismas permitió incrementos de recaudación sin precedentes en la historia de nuestras finanzas públicas".²⁷

Más adelante agrega el Lic. Ortiz Martínez: "Los incrementos mencionados en los ingresos públicos se obtuvieron teniendo un riguroso cuidado de no afectar a la producción y promoviendo decididamente que ésta y el consumo, evolucionen hacia estructura más racionales. No se afectó a la capacidad de inversión de las empresas sino, simplemente, al eliminar algunas deducciones, se les orientó hacia el ahorro y a prescindir de los gastos superfluos.

Este fortalecimiento financiero indispensable del sector público se ha llevado a cabo además mejorando la equidad del sistema tributario en varios aspectos. Se aumentó la progresividad, dando preferencia a las medidas que elevan la carga tributaria en los sectores

²⁶ "Ortiz Martínez, Guillermo. "Política de Ingresos", Revista Difusión Fiscal, número 24, 1994, pág. 19.

²⁷ *Ibidem*, pág. 19.

de la población de mayores ingresos y afectando el consumo de bienes no indispensables o que reflejan mayor capacidad económica”.²⁸

Así que corresponde a la administración impositiva llevar a cabo la función específica del Estado de promover los recursos económicos necesarios, vía impuesto, que permitan dar cumplimiento a los objetivos trazados para el logro del cabal y sano desarrollo del país.

Es fácil apreciar que es indispensable establecer mecanismos eficientes y procedimientos que permitan registrar y controlar adecuadamente a los contribuyentes; buscando el máximo de eficacia en las tareas de registro, revisión y verificación de la información proporcionada por los mismos, con el objeto de ubicarlos, localizarlos, y en su caso, exigirles en forma inmediata el total y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias a las que son afectos.

²⁸ *Ibidem.* pág. 20

CAPÍTULO III

EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES Y SU REGULACIÓN EN LA LEGISLACIÓN FISCAL MEXICANA.

- 1.- Justificaciones del Registro Federal de Contribuyentes.
- 2.- Base Legal de Operación.
- 3.- Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes.
- 4.- Instructivo para la formación del Registro Federal de Contribuyentes.
- 5.- Las Infracciones al Registro Federal de Contribuyentes y las Sanciones administrativas.
- 6.- Efectos de los Impuestos:
 - a).- La Remoción.
 - b).- El Contrabando.
 - c).- Fraude Fiscal.
- 7.- La Secretaria de Hacienda y Crédito Público, autoridad suprema en materia de Registro Federal de Contribuyentes.

1.- Justificación del Registro Federal de Contribuyentes.

Es conveniente recordar que de acuerdo a lo ordenado en nuestra Constitución Federal, todos los mexicanos estamos obligados a contribuir a sufragar los gastos que el Estado deba erogar. Así, el mismo Estado, a través de la administración tributaria, deberá establecer los mecanismos y procedimientos que sean necesarios para identificar y controlar a sus contribuyentes y vigilar que todos y cada uno de los obligados cumplan oportunamente las leyes y disposiciones de carácter fiscal.

Y si bien es cierto que para llegar a conseguir una efectiva vigilancia y control sobre los contribuyentes es absolutamente indispensable identificarlos y registrarlos en el menor tiempo posible, también lo es el que esos mismos registros y controles deben estar constante y permanentemente actualizados, con la finalidad de que en un momento dado pueda ser requerida la total observancia de las prestaciones tributarias e impuestas las sanciones a que se hayan hecho acreedores los causantes morosos o incumplidos.

Ahora, considerando que el Registro Federal de Contribuyentes tiene como objeto fundamental lograr la inscripción de todos y cada uno de los contribuyentes de impuestos federales, es del todo necesario que la administración impositiva afine y haga más expeditas las tareas, mecanismos y procedimientos de identificación y registro de causantes.

En tal virtud, la necesidad de contar con un instrumento por medio del cual controlar y vigilar el comportamiento fiscal de las personas físicas y morales afectas al pago de impuestos federales, justifica plenamente la existencia y funcionamiento del Registro Federal de Contribuyentes en nuestro sistema tributario mexicano.

De acuerdo a las anteriores consideraciones y con base en que estas personas constituyen el soporte de la recaudación, resulta imprescindible contar con un eficiente archivo general o con Padrón Nacional de Contribuyentes que haga posible determinar con plena seguridad, cuál es el número de contribuyentes con el que se cuenta; a qué obligaciones son afectos; cuántas se han cumplido satisfactoriamente; cuáles faltan por cubrir; cómo y cuándo las deben cumplir; a que sanciones se han hecho acreedores, etc. Datos que indudablemente generan estadísticas e informaciones de tipo fiscal, que servirá de apoyo a las autoridades hacendarias para la adecuada toma de decisiones.

Y todo ello es factible gracias a la utilización de la clave única de identificación del Registro Federal de Contribuyentes la cual, por su propiedad de autogeneración, puede ser emitida en cualquier oficina o lugar del territorio nacional, convirtiéndose así “en la única identificación confiable dentro del sistema fiscal...”¹ y así “efectuar la acumulación de los ingresos obtenidos por los causantes, formular las liquidaciones procedentes y la cuenta

¹ Miranda Pasquel. Op. Cit., 1995, Pág. 74.

individual; controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y de los terceros con ellos relacionados; precisar en un momento dado, cuál es su condición fiscal por medio de indicadores que sirvan de base para estudiar su situación individual o colectiva, seleccionar a aquellos que se encuentran fuera de los límites establecidos y para preparar calendarios de vencimientos”²

2.- Base legal de operación

En la ponencia del C.P. José Ignacio Cacho Vázquez, se nos hace saber que “Existen históricamente diferentes manifestaciones de la necesidad de establecimiento de registros de contribución”³

Asimismo proporciona algunos ejemplos relacionados con la anterior afirmación:

“El pueblo Azteca nos presenta una idea de cómo a cada calpulli se le fijaba y controlaba su tributación colectiva; los Incas contaban con una especie de tributo por medio del trabajo, por el cual todos los hombres capaces quedaban obligados a proporcionar trabajo gratuito al Estado, servicio que se registraba en una cuerda con nudos (quipu); los Sumerios y Mesopotámicos llevaban cuantas exactas de las operaciones realizadas en escritura cuneiforme y se cree que esta necesidad estimuló la invención y perfeccionamiento de la escritura”⁴

De aquí se desprende que en todos los tiempos y en todas las épocas y civilizaciones, siempre ha estado latente y se ha hecho evidente la necesidad de crear y desarrollar diversos medios y sistemas de control fiscal que permitan al Estado obtener los recursos económicos destinados a cubrir los gastos públicos.

Nuestro Gobierno Federal, consciente de la importancia fundamental que reviste este aspecto, a través de las diversas etapas de desarrollo de nuestro país y actuando dentro del marco de la Constitución, ha promovido la creación de diversos registros de carácter fiscal orientados a lograr que todos los obligados al pago de impuestos federales cubran cada día mejor sus aportaciones tributarias.

Así han existido en nuestro país diversos padrones; debido a la falta de coordinación y unificación, así como a la dispersión e independencia de las claves y números de control utilizados, no siempre ha sido posible obtener los resultados previstos.

Sin embargo, el Registro Federal de Contribuyentes está haciendo factible “el registro integral de todos los contribuyentes de impuestos federales, cualquiera que sea su

² Highland Gómez, Op. Cit., 1995, Pág. 93.

³ Cacho Vázquez, Op. Cit., Pág. 7.

⁴ *Ibidem*, Pág. 7.

nacionalidad o domicilio dentro o fuera del territorio nacional, siempre que la fuente del ingreso gravable se considere dentro del propio territorio y cualquiera que sea la actividad a que se dedique, siendo autorizada por las leyes nacionales”⁵

Por eso no debe extrañarnos que el mismo, día a día, está siendo considerado como uno de los principales instrumentos en que se apoya la administración fiscal para conocer, controlar y vigilar a los contribuyentes de impuestos federales.

Pero, ¿cuáles son las bases legales en las que se sustenta la existencia del Registro Federal de Contribuyentes?

Para contestar adecuadamente esta importantísima cuestión debemos remitirnos nuevamente al interesante trabajo “Aspectos Conceptuales y Aplicación Nacional del Padrón de Contribuyentes”, toda vez que en él se enumeran los preceptos legales más importantes en los que se apoya el Registro Federal de Contribuyentes:

* Decreto del 22 de abril de 1996.

* Instructivo para el Grupo del Padrón de Causantes de 1996, editado por la Dirección General de Oficinas Federales de Hacienda.

* Código Fiscal de la Federación, publicado en 31 de diciembre de 1938, durante el periodo del General Lázaro Cárdenas, artículos: 20, 80, 228, 229, 233, 234, 236 y 264.

* Reglamento de los artículos anteriores para el Registro Federal de Contribuyentes del 30 de noviembre de 1962, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de diciembre del mismo año, durante el periodo del Lic. Adolfo López Mateos.

* Código Fiscal de la Federación a partir del 1º de abril de 1967, durante el periodo del Lic. Gustavo Díaz Ordaz. Artículo 93.

* Código Fiscal de la Federación a partir de 1976, durante el periodo del Lic. Luis Echeverría Álvarez. Artículo 93.⁶

Indiscutiblemente, estos preceptos norman las actividades relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes. Sin embargo, debemos señalar que el fundamento constitucional del Registro de Contribuyentes y de cualquier otro, sea de personas o bienes, esta precisamente en la parte introductiva del art. 121 constitucional, toda vez que el mismo declara en su parte conducente:

“En cada Estado de la federación se dará entera fe y crédito de los actos públicos, registros y procedimientos judiciales de todos los otros. El Congreso de la Unión, por medio de leyes

⁵ Highland Gómez., Op. Cit., Pág. 23.

⁶ Cacho Vázquez. Op. Cit., Pág. 9.

generales, prescribirá la manera de probar dichos actos, registros y procedimientos, y el efecto de ellos...”⁷

El nuevo Código Fiscal de la Federación vigente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de diciembre de 1981, entró en vigor al día siguiente de su publicación en enero de 1982.

3.- Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes.

Con el objeto de apoyar y fortalecer en el ámbito federal la identificación y control de los contribuyentes, el Lic. Adolfo López Mateos tuvo a bien expedir este importante precepto reglamentario. Así tenemos que con fecha 30 de noviembre de 1962 fue expedido el “Reglamento de los Artículos: 29, 80, 228, 229, 233, 234, 263 y 264 del Código Fiscal de la Federación, para el Registro Federal de Contribuyentes”, siendo publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 13 de diciembre de 1962.

Se denominó así porque reglamento precisamente los ocho artículos que dieron origen a la institución del Registro Federal de Contribuyentes en el Decreto Presidencial del 29 de diciembre de 1961, que como fue comentado al principio de este trabajo, reformó y adicionó diversos artículos del Código Fiscal de la Federación.

La importancia que tiene para el Registro Federal de Contribuyentes contar con este instrumento, es innegable, toda vez que en su articulado se detallan y expresan ampliamente los procedimientos y mecanismos registrales, así como las obligaciones relacionadas con la inscripción y control de los contribuyentes afectos al pago habitual de tributos federales.

Efectivamente, “El reglamento de Registro Federal de Contribuyentes, instrumento jurídico en el que se ha apoyado, tiene detallada exposición de las atribuciones que competen ahora a la Dirección registradora, en todo lo que se refiere a la inscripción del contribuyente, por cambios de actividad, aumento o disminución de obligaciones, suspensión temporal o definitiva de actividades, aumento o disminución de capital y procedimiento para registrar a causantes omisos”⁸.

Por su parte el artículo 93 del Código Fiscal de la Federación y en la primera parte del artículo 2º del Reglamento que nos ocupa, se ordena que todos los causantes que a continuación se enumeran y que sean afectos al pago habitual de impuestos federales tienen la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes. Tales son:

- a).- Las personas físicas.

⁷ “ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, Op. Cit., Art. 121, Pág. 63.

⁸ Highland Gómez. Op. Cit., 1995, Pág. 22.

b).- Las personas morales.

c).- Las unidades económicas.

Cabe señalar no obstante que el reglamento constaba de 26 artículos ordinarios y cinco más de carácter transitorio, a través de ellos han sido extensa y suficientemente tratados y regulados los aspectos antes expuestos.

Así tenemos que en su primer artículo, el precepto declara que será precisamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, auxiliada por toda clase de autoridades federales, estatales y municipales, la dependencia del Ejecutivo Federal que tendrá a su cargo las actividades relacionadas con el Registro Federal de Causantes.

Sin embargo, estos mismos preceptos relevan de dicha obligación a aquellos contribuyentes de impuestos federales que sean recaudados por instituciones o empresas que exploten concesiones de servicio público. Como los de suministro de energía, de servicio telefónico, etc., llegando a exentar a los causantes del ahora derogado impuesto del timbre.

Pero, ¿ cómo, cuándo y dónde se deberán inscribir todos aquellos contribuyentes que si están obligados a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes?.

El Reglamento que en estos momentos estamos comentando es muy claro al respecto. En efecto, en su artículo 3º se dispone que los contribuyentes obligados a inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes deberán presentar la solicitud correspondiente en la Oficina Federal de Hacienda, "en cuya demarcación se encuentra ubicado el domicilio particular del causante o el establecimiento, según el caso..."⁹

Ahora bien, leyendo detenidamente este artículo tenemos que:

* Todos aquellos contribuyentes que está obligados a inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes deberán acudir a la Oficina Federal de Hacienda, Principal, subalterna o Agencia, que a su vez les entregará los formatos correspondientes, toda vez que de acuerdo a este artículo, es obligación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público proporcionarlos directamente a cada uno de los contribuyentes.

* La solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes deberá tramitarse precisamente con las formas que la Secretaría de Hacienda proporcione para tal efecto.

* La solicitud anteriormente mencionada deberá ser presentada en la Oficina Federal de Hacienda que corresponda a la ubicación del domicilio particular del causante, o del establecimiento, según sea el caso.

* Con respecto al punto que antecede, este mismo artículo prevé e individualiza un aspecto que podría ocasionar cierto retraso y confusión, dado el gran número de causantes que

⁹ S.H.C.P.-Dir. Gral. Vigilancia Fondos y Valores. "Reglamento de los artículos 20, 80, 228, 229, 233, 234, 263 y 264 del Código Fiscal de la Federación, para el Registro Federal de Causantes. México, 1962. Art. 3º. Pág. 1.

de este tipo tiene la administración tributaria. Esto es, que tratándose “del Impuesto Sobre la Renta los contribuyentes en Cédula IV presentará la solicitud de inscripción en la Oficina Federal de Hacienda en cuya demarcación se encuentra su principal fuente de trabajo o bien su domicilio particular, ya sea directamente o por conducto de su patrón”.¹⁰

* Los contribuyentes deberán proporcionar, “bajo protesta de decir verdad”¹¹, todos aquellos datos que permitan, por una parte, identificarlos plenamente y por la otra, determinar simultáneamente a qué tributos federales son afectos.

Presentada la solicitud de inscripción, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público asignará y dará a conocer a cada uno de los interesados su número de registro o clave identificadora a través de la cual será individualizado y controlado en forma permanente. Siendo obligación de los contribuyentes, según lo señalan los artículos 93 del Código Fiscal de la Federación y 23 del Reglamento de Registro federal de Contribuyentes, anotarlo en toda promoción, solicitud o gestión que se haga ante cualquier autoridad o dependencia.

Respecto a cuándo habrá de ser presentada la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, el art. 4º del propio Reglamento especifica que deberá efectuarse “dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de iniciación de operaciones”.¹² Considerándose como tal, aquella en que se cumpla cualesquiera de los seis supuestos contemplados en el art. 5º del mismo reglamento:

ARTÍCULO 5º.- “Para los efectos del Registro Federal de Contribuyentes, se considerará como fecha de iniciación de operaciones aquella en que se realice primero algunos de los siguientes hechos:

- I.- Iniciación de la Prestación de Servicios;
- II.- Primera explotación o percepción del primer ingreso;
- III.- Contratación de las operaciones que originen el impuesto;
- IV.- Apertura del Establecimiento;
- V.- Cuando se trate de bodegas de almacenamiento, el día en que se ponga en servicio;
- VI.- La fecha de la autorización definitiva de la escritura notaria constitutiva, independientemente del registro de dicha escritura o de otras circunstancias”.¹³

Anteriormente habíamos comentado que el número de registro o clave identificadora que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público asigna a cada uno de los contribuyentes, es el

¹⁰ Ibidem. Pág. 1.

¹¹ Idem.

¹² Ibidem. Art. 4º.

¹³ Ibidem. Art. 5º.

elemento básico que hace factible su individualización y control, así como la vigilancia en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Dada la trascendencia de este aspecto, el Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes, en su artículo 8° también lo prevé y regula de la siguiente maneras:

ARTÍCULO 8°.- “Los contribuyentes tendrán invariablemente un sólo Número de Registro, y cuando tengan sucursales, agencias, bodegas, oficinas contables u otras dependencias, deberán inscribirlas separadamente en la Oficina Federal de Hacienda que corresponda, de acuerdo con el artículo 3° de este Reglamento, con el mismo Número de Registro asignado a la matriz, numerándolas progresivamente en orden a la fecha de iniciación de operaciones de cada una de ellas, señalando siempre a la matriz con el número uno. Si posteriormente a la inscripción de la matriz, establecieran una sucursal, agencia, bodega u otra dependencia, deberán inscribirla dentro del plazo señalado en el artículo 4° , indicando el número de registro asignado a su matriz y numerándola como se indica. Si se diera de baja alguna de las dependencias, el número progresivo que tenía, no se volverá a utilizar”.¹⁴

Una vez inscritos, los contribuyentes estará obligados, en términos del artículo 11 del Reglamento en la materia, a comunicar a la autoridad fiscal dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que se sucedan los hechos que a continuación se transcriben:

ARTÍCULO 11.- “Las personas físicas, morales o unidades económicas inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, darán aviso a la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que ocurra cualquiera de los siguientes hechos:

I.- De cambio o baja:

- a).- Cambio de denominación o razón social;
- b).- Aumento o disminución al capital social;
- c).- Cambio de actividad;
- d).- Cambio de Domicilio;
- e).- Traspaso de la Negociación;
- f).- Suspensión temporal de actividades, y
- g).- Clausura o cesación de actividades.

II.- De aumento o disminución de obligaciones fiscales:

¹⁴ Ibidem. Art. 8°.

a).- Cuando se modifique la situación fiscal del causante y tenga que cumplir con distintos impuestos federales de aquellos con los que venía cumpliendo, deberá manifestar qué cédula (s) del Impuesto Sobre la Renta u otros impuestos federales fueron afectados.

Los avisos a que se refiere este artículo, deberán ser presentados por los causantes precisamente ante la Oficina Federal de Hacienda en cuya demarcación esté ubicado su domicilio particular o el establecimiento, en las formas que proporcionen las mismas Oficinas y consignando los datos e informes requeridos.

Los causantes del Impuesto Sobre la Renta en Cédula IV y únicamente para los efectos de esta Cédula, no tendrán la obligación de dar los avisos a que se refiere este artículo”.¹⁵

Ahora bien, una vez que el contribuyente ha quedado debidamente inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público procede a emitir la constancia de Inscripción o Cédula de Registro. Otorga a las personas físicas una “Cédula Personal”, misma que deberán conservar indefinidamente y no devolver aun en el caso de no estar obligadas a contribuir por exención o suspensión de sus actividades. A las personas morales y unidades económicas le extiende una “Cédula de Establecimiento”, que deberán devolver precisamente en el momento de comunicar a la autoridad fiscal la clausura, el traspaso, el cambio de domicilio o denominación o razón social del establecimiento. En estos dos últimos casos se expedirá nueva constancia que contendrá los datos debidamente actualizados.

Veamos lo que establecen los artículos 13 y 14 del Reglamento que estamos analizando:

ARTÍCULO 13.- “La Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores, una vez llenados los requisitos señalados en el presente Reglamento, asignará y dará a conocer a los causantes su número único de registro y les expedirá la Cédula de Registro correspondiente, como constancia de que quedaron debidamente inscritos.

A las personas físicas se les expedirá una “Cédula Personal” la que deberán mantener permanentemente en su poder y cuya pérdida o extravío será de su exclusiva responsabilidad. La propia Dirección expedirá además de la “Cédula Personal” mencionada, una “Cédula de Establecimiento”, cuando el causante ejerza su actividad o actividades en un establecimiento.

A las persona morales y a las unidades económicas se les expedirá una “Cédula de Establecimiento” por cada uno de sus establecimientos.

Para los efectos del Registro Federal de Causantes, se entenderá por establecimiento el local en donde el causante realice sus actividades gravadas, con sus diversas dependencias comunicadas entre sí, que formen una sola unidad y pertenezcan al mismo causante”.¹⁶

¹⁵ Ibidem. Art. 11.

¹⁶ Ibidem. Art. 13.

ARTÍCULO 14.- "La Cédula Personal" será conservada indefinidamente por el causante, como comprobante de haberse inscrito en el Registro Federal de Causantes y no la devolverá ni aun en el caso de que no esté obligado a tributar por exención legal o por suspensión temporal o definitiva de sus actividades.

Los causantes en cumplimiento del artículo 80 del Código Fiscal de la Federación, deberán colocar invariablemente el respectivo ejemplar de la "Cédula de Establecimiento" en lugar visible del mismo".¹⁷

No obstante de que el Reglamento de los Artículos 20, 80, 228, 229, 233, 234, 263 Y 264 del Código Fiscal de la Federación, para el Registro Federal de Causantes, desde nuestro particular punto de vista, regulaba clara, precisa y debidamente todo lo relacionado con la inscripción de los contribuyentes de impuestos federales, se tuvo a bien derogarlo y sustituirlo por otro denominado lisa y llanamente "*Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes*".

Este último fue expedido el 13 de junio de 1980, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 del mismo mes y año, para entrar en vigor a partir del día 1° de octubre de 1980.

Por nuestra parte estimamos que este Reglamento no trata adecuadamente lo referente a las diversas tareas de identificación y vigilancia de obligaciones tributarias, toda vez que intenta abreviar en sólo 14 artículos las actividades de inscripción y control de contribuyentes. Aunque, justo es reconocerlo, si actualiza algunas situaciones que desempeña el Registro Federal de Contribuyentes y que van acorde con las reformas introducidas al Artículo 93 del Código Fiscal de la Federación; como son las de otorgar un plazo más amplio (15 días) para la presentación de la solicitud de inscripción y demás avisos relacionados con la misma y con el propio registro; dar mayores facilidades, de acuerdo con los lineamientos contemplados en la Reforma Fiscal que más adelante veremos, a todos los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, llegando inclusive a no sancionar la extemporaneidad en el cumplimiento de las obligaciones contenidas en dicho Reglamento, siempre y cuando sean observadas "antes de que la infracción sea descubierta por las autoridades fiscales o bien haya mediado requerimiento, vista domiciliaria, excitativa o solicitud de documentación, datos o informes, por dichas autoridades".¹⁸

Situación que no se contempla en el Reglamento de 1962, ya que éste definitivamente, mediante su artículo 24, sancionaba en cualquier momento las infracciones al propio Reglamento. Sanciones que iban desde la multa de \$10.00 a \$100,000.00 y /o prisión de uno a seis años. Y que aunque no los contempla el actual Reglamento, siguen vigentes en los artículos 38, 39, 40 y 41 del Código Fiscal de la Federación.

El nuevo Reglamento del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de febrero de 1984 y reformado por Decreto publicado en el D.O.F. , el

¹⁷ Ibidem. Art. 14.

¹⁸ "Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes", D.O.F. del 17 de junio de 1980, Primera Sección, Párrafo 2° del artículo 5°. pág. 6.

30 de junio de 1988. Durante el Gobierno del Lic. Miguel de la Madrid Hurtado, y posteriormente encontramos por último un Decreto que otorga diversas facilidades fiscales en materia de contribuciones federales y que adiciona los Reglamentos del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto al Activo, publicado en el D.O.F., el 4 de octubre de 1993.

En consecuencia, y considerando que son los que regulan actualmente la identificación de los contribuyentes de tributos federales, así como las modificaciones en su situación fiscal, consideramos conveniente reproducir algunos artículos contenidos en este nuevo Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes, el cual como ya se dijo, consta de 16 artículos ordinarios.

REGLAMENTO DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Artículo 14°.- Las personas físicas o morales obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes en los términos del Art. 27 del Código, deberán presentar su solicitud de inscripción, en la cual, tratándose de sociedades mercantiles, señalarán el nombre de la persona a quien se haya conferido la administración única, dirección general o gerencia general, cualquiera que sea el nombre del cargo con que se le designe. Asimismo, las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes:

Correlación: Art. 31 CFF (únicamente se podrá rechazar la presentación de las declaraciones cuando contengan errores aritméticos, etc.).

I.- Cambio de denominación o razón social;

Correlación: Art. 19 RCFF (Avisos de cambio de nombre o denominación social al RFC).

II.- Cambio de domicilio fiscal,

Correlación: Art. 20 RCFF (Aviso de cambio de domicilio al RFC).

III.- Aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades;

Correlación : Art. 21 RCFF (Avisos de Modificación de obligaciones y de suspensión o reanudación de actividades).

IV.- Liquidación o apertura de sucesión, y

Correlación: Art. 22 RCFF (Aviso de liquidación o sucesión).

V.- Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes.

Correlación: Art. 23 RCFF (Aviso de cancelación del RFC).

Asimismo presentarán aviso de apertura o cierre de establecimiento o de locales que se utilicen como base fija para el desempeño de servicios personales independientes, en los términos del art. 24 de este Reglamento.

Artículo 15º.- La solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes a que se refiere el art. 27 del Código, deberá presentarse dentro del mes siguiente al día en que se efectúen las situaciones que a continuación se señalan:

Correlación Art. 26 Frac.III, tercer párrafo CFF (Responsables solidarios con los contribuyentes por no solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes); 79 fracción I y 80 fracción I CFF (Multa por la infracción cometida en el sentido de no inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes); 110 fracción I CFF (Penalidad por delitos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes: Pena de tres meses a tres años de prisión a quien no solicite su inscripción en el RFC por más de un año).

I.- Las personas morales residentes en México; a partir de que se firme su acta constitutiva;

II.- Las personas físicas, así como las morales residentes en el extranjero, desde que se realicen las situaciones jurídicas o de hecho que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas, y

Correlación: Arts. 144 al 162 LISR (De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional)

III.- Las personas que efectúen los pagos a que se refiere el capítulo I del título IV de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, deberán presentarla por los contribuyentes a quienes hagan esos pagos, computándose el plazo a partir del día en que estos inicien la prestación de servicios; estas personas comunicarán la clave de registro a los contribuyentes dentro de los siete días siguientes a aquel en que presenten la solicitud de inscripción.

Correlación: Arts. 78 al 83 LISR (De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinada).

ARTÍCULO 16º.- La solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes deberá presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente.

La Federación, las entidades federativas, los municipios, así como los organismos descentralizados que no realicen actividades preponderantemente empresariales, podrán inscribir, por separado, a las unidades administrativas que los integran y cumplir, en la misma forma, con sus demás obligaciones como retenedores o contribuyentes, siempre que dichas unidades obtengan previamente autorización de las autoridades administrativas.

ARTÍCULO 17º.- Las personas que obtengan ingresos de los mencionados en el capítulo I del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, deberán proporcionar a sus

empleadores los datos necesarios para su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes; en el caso de que se encuentren en dicho registro, deberán comprobarles esta circunstancia. Cuando el contribuyente no tenga el comprobante de su inscripción, podrá gestionarlo ante cualquier autoridad recaudadora de la Federación; el empleador podrá hacer igual solicitud.

El empleador proporcionará a los contribuyentes el comprobante de inscripción y la copia de la solicitud que para tal efecto haya presentado por ellos.

Correlación: Arts. 27 CFF (Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes); 31 CFF (Formas para declaraciones, avisos y constancias), 15 fracción III RCFF (Término para presentar solicitud de inscripción en el RFC) 16 RCFF (Sitio de presentación y normas generales de la solicitud de inscripción en el RFC); 18 RCFF (Inscripción en el RFC de residentes en el extranjero, 78 al 83 LISR (De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado).

ARTÍCULOS 18° .- Los residentes en el extranjero obligados a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, cuando no tengan representante legal en el territorio nacional, presentarán la solicitud de inscripción y los avisos a que se refiere el art. 14 de este reglamento ante el consulado mexicano más próximo al lugar de su residencia o podrán enviarlos a dicho consulado o a la autoridad que para estos efectos autorice la Secretaría, empleando el servicio postal certificado con acuse de recibo, para constancia. En el caso de que para solicitar su inscripción o presentar los avisos de referencia no puedan obtener las formas aprobadas por la Secretaría, cumplirán sus obligaciones formulando escrito firmado que deberá contener los siguientes datos:

Correlación: Arts. 9° CFF (Residentes concepto de residencia); 31 párrafo 4° CFF (Representantes de las personas no residentes en el país. Obligaciones).

I.- Nombre, denominación o razón social;

II.- Fecha de nacimiento o de constitución;

III.- Nacionalidad;

IV.- Domicilio;

V.- Actividad preponderante;

VI.- Fecha de cierre del ejercicio, si es contribuyente en los términos del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta;

VII.- Clase de aviso o información relacionada, y

VIII.- Clave del Registro Federal de Contribuyentes, en su caso.

Los residentes en el extranjero, cuando únicamente tengan obligaciones que deban ser cumplidas por retenedores establecidos en el territorio nacional, no estarán obligados a presentar la solicitud de inscripción ni los avisos a que se refiere el Art. 14 de este reglamento.

Correlación: Arts. 144 al 162 LISR (De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional).

ARTÍCULO 19º .- Para los efectos de la fracción I del Art. 14 de este reglamento, el aviso de cambio de denominación o razón social, deberá presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente dentro del mes siguiente al día en que se firma la escritura.

ARTÍCULO 20º .- Se considera que haya cambiado de domicilio fiscal en los términos de la fracción II del Art. 14 de este reglamento, cuando el contribuyente o retenedor lo establezca en lugar distinto al que se tiene manifestado o cuando deba considerarse un nuevo domicilio en los términos del código.

El aviso de cambio de domicilio fiscal deberá darse dentro del mes siguiente al día en que tenga lugar la situación jurídica o de hecho que corresponda.

Correlación: Arts. 26 fracción III inciso a) CFF (Responsables solidarios con los contribuyentes por no solicitar su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes); 27 CFF (Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes); 79 fracción I CFF (Infracción por no solicitar inscripción en el RFC); 80 fracción I CFF (Multa por infracción cometida en el sentido de no inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes); 110 fracción I CFF (Penalidades de tres meses a tres años de prisión a quien no solicite su inscripción en el RFC por más de un año).

Cuando el nuevo domicilio fiscal del contribuyente o retenedor esté en la misma circunscripción territorial de la autoridad, ante la que ha venido presentando declaraciones periódicas, este aviso lo presentará ante ella.

Cuando el nuevo domicilio fiscal del contribuyente o retenedor quede dentro de la circunscripción territorial de autoridad distinta de aquella ante la que venía presentando declaraciones periódicas, este aviso se presentará ante la autoridad recaudadora que corresponda a su nuevo domicilio.

Cuando en las formas de declaración se prevea el señalamiento de cambio de domicilio fiscal y así se manifieste, se considerará presentado el aviso a que se refiere este artículo al presentarse dicha declaración ante la autoridad recaudadora correspondiente.

En caso de nombre de nomenclatura o muneración oficial, la autoridad fiscal actualizará los datos correspondientes, sin que en este caso el contribuyente deba presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal.

Las personas físicas a excepción de aquellas que perciban ingresos por actividades empresariales o por prestar servicios personales independientes, quedarán relevadas de

presentar el aviso a que se refiere este artículo, manifestando su cambio de domicilio fiscal en la primera declaración anual del Impuesto sobre la Renta que presente o deba presentar con posterioridad al cambio.

ARTÍCULO 21 .- Se presentarán los avisos a que se refiere la fracción III del Art. 14 de este reglamento, en los siguientes términos:

I.- De aumento, cuando se esté obligado a presentar declaraciones periódicas distintas de las que venían presentando;

Correlación: Arts. 79 fracción III y 80 fracción II CFF (Multa por la infracción consistente en no presentar avisos al registro o hacerlo extemporáneamente).

II.- De disminución, cuando se deje de estar sujeto a cumplir con alguna o algunas obligaciones periódicas y se deba seguir presentando declaración por otros conceptos;

III.- De suspensión, cuando el contribuyente interrumpa las actividades por las cuales esta obligado a presentar declaraciones o pagos periódicos, siempre y cuando no deba cumplir con otras obligaciones fiscales de pago, por sí mismo o por cuenta de terceros. En este último caso, el aviso que deberá presentar es el esclarecido en la fracción anterior.

Correlación: Arts. 44 RLISR (Suspensión de la adecuación del monto de las inversiones); 26 RLIAC (Contribuyentes liberados por suspensión de actividades).

No será necesario dar este aviso, cuando se tengan que presentar los avisos de liquidación, sucesión o de congelación a que se refieren las fracciones IV y V del art. 14 de este reglamento.

a).-Este aviso, durante su vigencia, libera al contribuyente de la obligación de presentar liquidaciones periódicas, excepto tratándose de las del ejercicio en que interrumpan sus actividades y cuando se trate de contribuciones causadas aun no cubiertas o de declaraciones correspondientes a periodos anteriores a la fecha de inicio de la suspensión de actividades.

b).- Durante el periodo de suspensión de actividades, el contribuyente no queda relevado de dar los demás avisos previstos en este reglamento.

c).- Los contribuyentes que reanuden actividades, no podrán presentar dentro del mismo ejercicio fiscal nuevos avisos de suspensión.

d).-El aviso de suspensión a que se refiere esta disposición debería presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente a más tardar en la fecha en que el contribuyente hubiere estado obligado a presentar declaraciones en caso de haber realizado actividades.

IV.- De reanudación, cuando se vuelva a estar obligado a presentar alguna de las declaraciones periódicas, debiéndose de presentarse conjuntamente con la primera de éstas.

El aviso de aumento o disminución de obligaciones fiscales deberá presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente dentro del mes siguiente en que se realicen las situaciones jurídicas o de hechos que las motiven.

Cuando la disminución de obligaciones se origine debido a que ya no se tiene obligación de presentar la declaración anual que señala el título IV de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se presentará el aviso a que se refiere este artículo.

Para los efectos de las fracciones I y II de este artículo, se considera que no hay aumento o disminución de obligaciones fiscales cuando se modifiquen los formularios en que deban presentarse las declaraciones o cuando por disposición legal se modifique los plazos para efectuar pagos.

Correlación: Arts. 114 LISR (Ingresos esporádicos por actividades empresariales); 139 LISR (Declaración Anual). Presentación; 33 IVA (Ingresos por actos accidentales); 26RLIAC (Contribuyentes liberados por suspensión de actividades).

ARTÍCULO 25.- Las claves en el Registro Federal de Contribuyentes a que se refiere el cuarto párrafo del Art. 27 del Código, se dará a conocer a quien solicite la inscripción, mediante un documento que se denominará cédula del Registro Federal de Contribuyentes.

Asimismo, la Secretaría asignará nueva clave en los casos de cambio de nombre, de denominación o razón social o como consecuencia de corrección de errores u omisiones que den lugar a dichos cambios. En estos casos, con los avisos o rectificaciones deberá devolverse la cédula para su reexpedición y se acusará el recibo de ésta.

Correlación: Art. 27 CFF (Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes); 29 CFF (Comprobantes obligación de expedirlos).¹⁹

4.- Instructivo para la formación del Registro Federal de Contribuyentes.

Con el objeto de unificar criterios entre las diversas dependencias administradoras de impuestos federales respecto a la formación de la clave identificadora del Registro Federal de Contribuyentes que deberá asignar a cada contribuyente, y con el objeto de facilitar y dar mayor fluidez a las actividades relacionadas con el registro de contribuyentes de tributos federales, se formuló el “Instructivo para la Formación de la Clave del Registro Federal de Causantes”.

En apoyo y beneficios que este instructivo proporciona a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es innegable, puesto que a partir de las disposiciones contenidas en el mismo, todas las dependencias administradoras de tributos de carácter federal se han coordinado a efecto de asignar a cada uno de los contribuyentes el número o clave identificadora con la que

¹⁹ *Ibidem*. Pág. 205, 206, 207, 208, 209 y 213.

permanentemente habrán de ser controlados y vigiladas sus obligaciones tributarias, para que , llegado el caso, les searequerida la estricta observancia de las mismas.

Por esto, por lo expuesto en páginas anteriores y dada la íntima relación que guardan con nuestro trabajo, consideramos oportuno efectuar algunos breves comentarios acerca de las disposiciones establecidas en esta carta de trabajo, la cual, por cierto, consta de cuatro capítulos.

Así vemos que el Capítulo I nos ilustra respecto al “ Número de Registro” . En primer término, y en forma más o menos similar a lo ordenado en el Código Fiscal de la Federación y Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes, se refiere a la obligación que tienen las personas físicas y morales afectas al pago habitual de gravámenes de carácter federal, de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes que lleva la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a efecto de que les sea asignado el número de registro con el cual las dependencias administradoras de impuestos manejarán sus expedientes y tarjetas de control. Es oportuno señalar que este capítulo también contempla la obligación, a cargo de los contribuyentes, de citar el mencionado número en toda promoción o gestión que presenten ante cualquier autoridad.

A continuación este mismo capítulo delimita dos aspectos fundamentales que deberán ser observados al formular el número de registro:

1º.- Tratándose de personas físicas, dicho número se integrará precisamente, con cuatro letras y seis dígitos.

2º.- Tratándose de personas morales, se formará solamente con tres letras y seis dígitos.

Finalmente diremos que este capítulo concluye que para asignar dicho número deberán ser aplicadas las reglas contenidas en los Capítulos II y III del propio Instructivo.

Personas Físicas

REGLA 1º.- Para formar el número del Registro se tomarán:

1.- La primera letra del apellido paterno y la siguiente primera vocal del mismo.

2.- La primera letra del apellido paterno.

3.- La primera letra del nombre.

Ejemplo:

Juan Barrios Fernández.

Apellido paterno: BARRIOS - BA

Apellido materno: FERNÁNDEZ - E

Nombre: JUAN - J.

Resultando la expresión alfabética BAFJ

A continuación separada por un guión, se anotará la fecha de nacimiento del causante en el siguiente orden:

Año: Se tomarán las dos últimas cifras escribiéndolas con números arábigos.

Mes: Se tomará el mes de nacimiento en su número de orden, escribiéndolo con números arábigos.

Día: Se escribirán en números arábigos.

La fecha completa de nacimiento de la persona física se anotará con 6 dígitos:

Dos para el año, dos para el mes y dos para el día.

Cuando en el año, mes o día de la fecha de nacimiento aparezca sólo un guarismo se le antepone un cero.

Ejemplos:

Año: 1907: 07

Mes: Abril: 04

Día: 1º: 01

Como resultado tenemos la expresión numérica del registro: 070401

RESUMEN: El número de Registro Federal de Causantes, para las personas físicas, invariablemente se compadra de CUATRO LETRAS Y SEIS NÚMEROS DÍGITOS.
Ejemplos:

Juan Barrios Fernández: BAFJ-070401

Francisco Ortiz Pérez: OIPF-290225

Manuel Martínez Hernández: MAHM-070102

Gabriel Coturier Moreno: GOMG-200710

Ignacio Arias Durán: AIDI-590201

Este registro será numérico tomando en consideración el orden en que aparezcan las cuatro letras que sirven de base para el mismo y la numeración progresiva correspondiente a la fecha de nacimiento del causante.

REGLA 2ª.- En los casos en que las cuatro letras que sirven de base para este registro y la fecha de nacimiento de la persona física coincidan con las de otros causantes se les distinguirá anteponiendo los números del 00 al 99 a la expresión alfabética, separados de ésta por un guió. Ejemplos:

Enrique Pérez López: 00-PELE-110712

Emilio Pelaes Linares: 01-PELE-110712

Erasmus Perales Lombardo: 02-PELE-110712

Elodia Pedraza Luna: 99-PELE-110712

REGLA 3ª.- Cuando la letra inicial de cualquiera de los apellidos o nombres sea compuesta, únicamente se anotará la inicial de ésta, en la CH, la C; y en la LL la L. Ejemplos:

Manuel Chávez González: CAGM-240618

Felipe Camargo Llamas: CALF-450228

Charles Kennedy Truman: KETC-511012

REGLA 4ª.- En los casos en que el apellido paterno de la persona física se componga de una o dos letras, el registro se hará de la siguiente manera:

- 1.- La primera letra del apellido paterno.
- 2.- La primera letra del apellido materno.
- 3.- La primera y segunda letras del nombre.

Ejemplo:

Alvaro de la O Lozano: OLAL-401202

Ernesto Ek Rivera: ERER-071120

REGLA 5ª.- Cuando el apellido paterno o el materno sean compuestos se tomará para la clasificación la primera palabra que corresponda a cualquiera de ellos.

Ejemplos:

Dolores San Martín Dávalos: SADD-180812

Mario Sánchez de la Barquera Gómez: SAGM-190224

Antonio Jiménez Ponce de León: JIPA-170108

REGLA 6ª.- Cuando el nombre sea compuesto, o sea que está formado por dos o más palabras, se tomará para la clasificación la letra inicial de la primera, siempre que no sea MARÍA ó JOSÉ, dado su uso frecuente, en cuyo caso se tomará la primera letra de la segunda palabra.

Ejemplos:

Luz María Fernández Juárez: FEJL-200205

José Antonio Camargo Hernández: CAHA-211218

María Luisa Ramírez Sánchez: RASL-251112

REGLA 7ª.- En los casos en que la persona física use un sólo apellido (hijo natural), se clasificará por el apellido paterno o materno, según figure en el registro civil, más la primera y segunda letras del nombre.

Ejemplo:

Juan Martínez: MAJU-420116

Gerarda Zafra: ZAGE-450920

REGLA 8ª.- En los caso de las mujeres casadas o viudas se tomarán los apellidos paterno y materno, así como el nombre conteniendo el apellido del esposo o del que fue el esposo, para estos cambios en caso de divorcio, viudez o nuevas nupcias.

Ejemplo:

María García Martínez de Robles: GAMM-490905

Josefina Guzmán Ortiz Vda. de Pérez: GUOJ-240228

REGLA 9ª.- Cuando en el nombre de las personas físicas figuren las palabras "de", "del", "de las", "de los", en los apellidos castellanos; "da" y "de", de los portugueses, "di", "de", "del", "dall" y "della"; de los italianos, "d", "des", "da"; de los franceses, "ven"; de los alemanes, "van" y "vanden" y "vader"; de los holandeses, etc., así como la conjunción "y", no deberán tomarse como elementos de clasificación.

Ejemplos:

Jean de la Fontaine Roussel: LARJ-501012

Marcelo Van Prael Iturriaga: PAIM-490112

Carmen de la Peña Ramírez: PERC-080925

REGLA 10ª.- Los títulos profesionales grados militares o las abreviaturas correspondientes a padre o hijo, no se tomarán en consideración para efectos de clasificación. Ejemplo:

Lic. Manuel Romero Gómez: ROGM-360125

Gral. Manuel Ávila Camacho: AICM-290227

Raymundo Solís Adame Jr. : SOAR-011024

REGLA 11ª.- Cuando de las cuatro reglas que formen la expresión alfabética, resulte una palabra inconveniente, la última letra será sustituida por una "X"

Personas Morales

(Sociedades)

REGLA 12ª.- Las personas morales de clasificarán como elemento de orden, las tres primeras letras de las tres primeras palabras de su denominación o razón social, tal y como esté manifestado en el aviso de inscripción. Ejemplo:

Sonora Industrial Azucarera, S. de R.L.:

Primera palabra: Sonora: S

Segunda palabra. Industrial. Y

Tercera palabra. Azucarera. A

A continuación y separada por un guión, la fecha de constitución o del último cambio de denominación o razón social de la sociedad, en el siguiente orden:

Año: Se tomarán las dos últimas cifras, escribiéndolas con números arábigos.

Mes. Se tomará el mes de constitución o del último cambio de denominación o razón social en su número de orden escribiéndolo con números arábigos.

Día. Se escribirá en números arábigos.

La fecha completa de constitución o del último cambio de denominación o razón social, de la sociedad, se anotará con seis dígitos; dos para el año, dos para el mes y dos para el día.

Cuando el año, mes o día de la fecha de constitución o del último cambio de denominación o razón social, aparezca solamente un guarismo se le antepondrá un CERO. Ejemplos:

Año: 1909: 09

Mes: Marzo: 03

Día: 5: 05

Como resultado tendremos la expresión numérica del registro:

090305

RESUMEN: El número de registro federal de contribuyentes, para las personas morales, invariablemente se compondrá de TRES LETRAS y SEIS DÍGITOS. Ejemplo:

Herrajes, Cortinas y Maquinaria, S. A. : HCM-581122

Artículos de Piel y Baúles, S. de R. L.: APB-500215

Algodonera, Despepitadora Bajío, S. de R. L.: ADB-611005

Amortiguadores Jorge Reynolds, A. en P.: AJR-461202

Troqueles y Esmaltados Mexicanos, S. A.: TEM-390110

Este registro será alfanumérico, tomando en consideración el orden en que aparezcan las tres letras que sirven de base para el mismo y la numeración progresiva correspondiente a la fecha de constitución o de cambio de denominación o razón social.

REGLA 13ª.- En los casos en que las tres letras que sirven de base para este registro y la fecha de constitución o cambio de denominación o razón social coincidan con las de otro u otros causantes, se les distinguirá anteponiendo los números 00 al 99 a la expresión alfabética de ésta por un guión. Ejemplos:

Champion Mexicana de Bujías, S.A.: CBM-570702

Casa Chávez de Maquinaria, S. de R.L.: CCM-380620

Artículos de piel y Chamarras, S. de R. L.: APC-560202

Llantas, Cámaras y Refacciones, S. de R. L.: LCR-551015

Candados, Cámaras y Refacciones, S. de R. L.: CLC-580820

Luis Molina Llorente y Cia., S.de R. L.: LML-580911

REGLA 15ª.- En los casos en que la denominación o razón social esté compuesta sólo de iniciales, o uno, o dos, o tres de los elementos de clasificación las contengan, el registro se hará de la siguiente manera.

F. A. Z., S. A.: FAZ-430320

U. S. RUBER Mexicana, S. A.: USR-290201

H. Prieto y Martínez, S. de R. L.: HPM-521221

REGLA 16ª.- Las abreviaturas, "S. A.", "S. de R. L.", "S. en N. C.", "S. en C. por A.", "S. C. L.", etc., que expresen tipo de sociedad, en las denominaciones o razones sociales, no se tomarán en consideración para efectos de clasificación. Ejemplo:

Banco Mexicano, S. A.: BME-390120

REGLA 17ª.- Si la denominación o razón social se compone de dos elementos, para efectos de clasificación se tomará la inicial de la primera palabra y las dos primera letras de la segunda.

REGLA 18ª.- Cuando la denominación o razón social se compone de un sólo elemento, y sus letras no completen las tres requeridas, para efectos de clasificación se tomarán las empleadas por el causante y las restantes se suplirán por una "X". Ejemplos:

AL., S. A.: ALX-210101

Z., S. A.: ZXX-620110

REGLA 19ª.- Cuando la denominación o razón social contenga en sus tres primeros elementos números arábigos o romanos, para efectos de clasificación éstos se tomarán como escritos con letra y se seguirán las reglas ya establecidas. Ejemplos:

EI 12, S. A.: DOC-611029

(DOCE)

El 2 de Enero, S. de R. L.: DEN-300101
(DOS)

El 505, S. A.: QCI-611215
(QUINIENTOS CINCO)

El Siglo XX, S. A.: SVE-110712
(VEINTE)

REGLA 20ª.- La palabra Compañía o su abreviatura Cía., cuando aparezca formando parte de la denominación o razón social no se incluirán en la clasificación. Ejemplos:

Compañía Periodística Nacional, S. A.: PNA-461121

Cia. de Artículos Eléctricos, S. de R. L.: AEL-610110

Cia. Nal. De Subsistencias Mexicanas, S. A.: NSM-521011

Pimienta Hnos. Y Cia., S. A.: PHN-500228

REGLA 21ª.- Cuando en la denominación o razón social de las personas morales, figuren las palabras "de", "del", "de la", "de las", "de los", en los apellidos castellanos; "da" y "de", en los portugueses; "de", "de", "degli", y "della", de los italianos; "van", "vanden", "vander", en los holandeses, etc. no deberán tomarse como elementos de clasificación. Ejemplos:

Jean de la Fontaine, S. A.: JLA-591231

Fotografía Van Prael, S. A.: FPR-601211

REGLA 22ª.- Cuando en la denominación o razón social de las personas morales figuren las preposiciones "de", "para", etc., los artículos "el", "la", "los", etc. las palabras "del", "de las", "de los", etc., o la conjunción "y", no se tomarán como elementos de clasificación ejemplos:

Artículos y accesorios para Automóviles, S. A.: AAA-500521

Cía de Hierro y Acero de Monterrey, S.A. : FAM-300228

Productos de la Industria del Papel, S.A. : PIP-481231

La Favorita, S.A. : FAV-510329²⁰

²⁰ S.H.C.P.- Dir. Gral. Vig. Fondos y Valores. "Instructivo para la Formación de la Clave del Registro Federal de Contribuyentes", México, 1992.

Para concluir, diremos que el Capítulo IV se refiere en forma muy breve a los archivos y procedimientos internos que habrán de ser observados por cada oficina o dependencia administradora de impuestos federales respecto a la forma de ordenar las tarjetas y expedientes de los causantes, para lo cual estas dependencias deberán tomar como base de clasificación el multicitado número de registro.

5.- Las infracciones al Registro Federal de Contribuyentes y las Sanciones Administrativas.

Al tratar en su obra "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" lo referente a las infracciones y sanciones en el Derecho Tributario, el Sr. Lic. Emilio Margain Manautou cita entre otros autores al Lic. López Velarde, de quien afirma que define a la infracción fiscal "Como todo acto u omisión de un particular, que trae como consecuencia dejar de hacer lo que la ley fiscal ordena o efectuar lo que ella misma prohíbe".²¹

Así nos sostiene el Sr. Lic. Margain Manautou que a estas infracciones se les clasifican en :

a).- Infracciones de omisión o de contravención e infracciones de comisión o intelectuales. Respecto a las primeras afirma que son infracciones no intelectuales, debiéndose entender por contravención la violación no delictual de una disposición fiscal; violación en la que no existe el ánimo de ocasionar perjuicio a los intereses de la Hacienda Pública, no existiendo en consecuencia dolo o mala fe, sino únicamente negligencia o descuido del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En cambio las segundas tienen una conducta del todo intencional, toda vez que el sujeto pasivo de la obligación tributaria las comete con pleno conocimiento y con el afán de causar perjuicio económico al fisco, como sería el caso de efectuar alteraciones en los documentos contables, en la rendición de informes, en los inventarios, presentación de balances falsos, etc.

Al respecto la Dra. Margarita Lomeli Cereso considera en su obra "El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal", que entre las infracciones que presenta el elemento dolo están aquellas en que se ha originado la evasión total o parcial de algún gravamen al través de las manipulaciones, falsificaciones y simulaciones contempladas en el Código Fiscal de la Federación.

También hace destacar que no es indispensable que la evasión se haya realizado ya que aunque se impida, de todas formas subsiste la intención de llevarla a cabo y en tal virtud, la infracción es considerada como dolosa y por lo tanto, grave; tal sería el caso, expresa. De pretender exportar una mercancía sin haber cubierto los gravámenes correspondientes, o bien como en aquel en que se intenta evadir los medios de control establecidos por la administración tributaria a través de la no inscripción en los registros fiscales.

²¹ Margain Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", 4ª Edición, Editorial Universitaria Potosina, U.A.S.L.P.- México. 1993. Pág. 345.

A continuación, esta misma autora expone que "Entre las infracciones que no se deben a una intención dolosa de evadir una prestación fiscal, tenemos los casos en que por descuido o negligencia se falta al cumplimiento de ciertas disposiciones relativas a la forma de cubrir un impuesto o derecho".²² En seguida, ilustra su aseveración con los siguientes ejemplos: desprender, por descuido, los marbetes que adhieren a los envases de bebidas alcohólicas como constancia de haber cubierto el gravamen local sobre expendios de esas bebidas en el D.F.; comprobantes que si no se encuentran adheridos darán lugar a que sea impuesta la sanción correspondiente; o bien, no presentar oportunamente los avisos de iniciación de operaciones.

Regresando a la clasificación efectuada por el Lic. Margáin Manautou tenemos a las :

b).- Infracciones instantáneas e infracciones continuas.

Así nos afirma este autor que las instantáneas se consuman y se agotan en el mismo momento en que se cometen, como en el caso de no presentar la declaración de ingresos con oportunidad o no retener un impuesto dentro del término señalado por la ley. En cambio, las continuas o de hábito son aquellas que aun cometidas no se agotan hasta en tanto el contribuyente no interrumpa los actos que las originan, como por ejemplo: utilizar doble juego de libros de contabilidad o no llevarlos o llevarlos con datos alterados.

c).- Infracciones simples e infracciones complejas.

Son infracciones simples aquellas que violan una sola disposición con un solo acto u omisión. Las complejas son aquellas que por medio de una sola omisión o acto violan diversas disposiciones y a todas ellas se fija una pena o sanción; por ejemplo: si una sociedad no presenta su declaración del Impuesto sobre la Renta, causantes mayores, paralelamente omiten la presentación de impuesto sobre dividendos.

d).-Infracciones leve e infracciones graves.

Serán consideradas como infracciones leves las omisiones o actos de evasión de un crédito fiscal. Se considerarán graves aquellos actos u omisiones del contribuyente que motiven o puedan ocasionar la evasión de una prestación fiscal.

e).- Infracciones administrativas e infracciones penales.

Expone el Lic. Margáin Manautou que las primeras las califica una autoridad fiscal. En cambio, a las segundas sólo la autoridad jurisdiccional.

Expuesto lo anterior, diremos que dado que la infracción es la desobediencia o violación de una disposición legal, necesaria y forzosamente deberá traer consigo la consiguiente pena o sanción.

²² Lomeli Cerezo, Margarita. "El poder sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal". Compañía Editorial Continental S.A., 2ª Edición. México, 1995. Pág. 248.

Respecto a esto, la Dra. Margarita Lomeli Cerezo; expone que existen penas propiamente manifiestas y sanciones administrativas, pero que, sin embargo, tanto unas como otras son de tipo represivo o punitivo y se imponen a la gran masa de obligados, tratando así de prevenir o impedir la violación de las disposiciones legales, independientemente de perseguir la corrección del infractor. Asimismo afirma que su principal diferencia radica no en un elemento sustantivo sino en una nota de carácter adjetivo o de procedimiento, ya que las penas propiamente expresas son aplicadas por la autoridad jurisdiccional mediante el procedimiento señalado por la ley penal, en tanto que las sanciones administrativas son impuestas por los órganos de la administración pública con base en las normas administrativas.

Para complementar su exposición, esta autora cita en su mismo trabajo a Guido Zanobini, expresando que éste admite como criterio práctico para distinguir una de otras el siguiente principio:

“Son penas administrativas y no sanciones penales todas aquellas cuya aplicación reserva la ley a la autoridad administrativa”.²³

Por su parte, el Lic. Emilio Margáin Manautou nos afirma en su “Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano” que Founrouge clasifica las sanciones como penas administrativas y penales y que en tal virtud corresponde a la autoridad administrativa imponer las primeras y a la autoridad jurisdiccional las segundas.

De esta manera, corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público imponer las sanciones administrativas que por infracciones a las disposiciones tributarias se cometan y enviar a las oficinas receptoras los proveídos que formule para su debida notificación y ejecución. Esto sin perjuicio de exigir que el contribuyente cubra las prestaciones fiscales respectivas, los recargos y las penas que la autoridad jurisdiccional imponga en caso de que se haya incurrido en responsabilidad penal.

Ahora bien, respecto a las reglas generales habrán de ser observadas al imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales, el Art. 75 del Código Fiscal de la Federación las enuncia de la siguiente manera:

Principio de legalidad para la imposición de multas.

ARTÍCULO 75.- Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo la relacionada con las contribuciones al comercio exterior deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

²³ Lomeli Cerezo, Margarita. “Derecho Fiscal Represivo”. Ed. Porrúa, 2ª edición. México, 1995. Pág. 22.

Agravantes

I. Se considerará como agravante el hecho de que el infractor sea reincidente. Se da la reincidencia cuando:

a) Tratándose de infracciones que tengan como consecuencia la omisión en el pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que tenga esa consecuencia;

b) Tratándose de infracciones que no impliquen omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción establecida en el mismo artículo de este código;

II. También será agravante en la comisión de una infracción, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Que se haga uso de documentos falsos en los que se hagan constar operaciones inexistentes.

b) Que se utilicen, sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones.

c) Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.

d) Que se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.

e) Que se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad.

f) Que se microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, documentación o información para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas. El agravante procederá sin perjuicio de que los documentos microfilmados o grabados en discos ópticos o en cualquier medio de los autorizados en contravención de las disposiciones fiscales carezcan de valor probatorio;

III. Se considera también agravante, la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes;

IV. Igualmente es agravante, el que la comisión de la infracción sea en forma continuada.

No acumulación de Multas

V. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Tratándose de la presentación de declaraciones o avisos cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita hacerlo por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida, salvo cuando se trate de declaraciones provisionales en la que se deba anotar "cero" en los conceptos a los que estando obligado no tenga saldo a cargo.

Reducción de Multas.

VI. En el caso de que la multa se pague dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que se notifique al infractor la resolución por la cual se le imponga la sanción, la multa se reducirá en un 20% de su monto, sin necesidad de que la autoridad que la impuso dicte nueva resolución. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de la materia aduanera y cuando se den los supuestos previstos en el artículo 77 fracción II, inciso b) y 78 de este código.

Correlación: Arts. 65 CFF (Plazo para liquidar o garantizar contribuciones omitidas ya determinadas, (45 días); 70 CFF (De las multas); 77 CFF (Causales de modificación de las multas); 78 CFF (Multas por error aritmético en declaraciones).²⁴

Se excluye las responsabilidades por la comisión de esta infracción a las personas cuya solicitud de inscripción debe ser legalmente efectuada por otra, inclusive cuando dichas personas queden subsidiariamente obligadas a solicitar su inscripción;

II.- No presentar solicitud de inscripción a nombre de un tercero cuando legalmente se esté obligado a ello o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la solicitud se presente espontáneamente;

Correlación: Arts. 14 al 18 RCFF (De las solicitudes de inscripción en el RFC).

III. No presentar los avisos al registro o hacerlo extemporáneamente, salvo cuando la presentación sea espontánea;

IV. No citar la clave del registro o no utilizar el código de barras que la contenga cuando éste sea obligatorio, o utilizar alguna no asignada por la autoridad fiscal, en las declaraciones, avisos, solicitudes, promociones y demás documentos que se presenten ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando se esté obligado conforme a la ley;

V. Autorizar actas constitutivas, de fusión, escisión o liquidación de personas morales, sin cumplir lo dispuesto con el artículo 27 de este Código; y

Correlación: Arts. 19 al 25 RCFF (De los diferentes avisos al RFC).

²⁴ "Código Fiscal de la Federación y Disposiciones Conexas", Edición Delma. Vigésima edición, México, 1997. Págs. 81-82.

VI. Señalar como domicilio fiscal para efectos del registro federal de contribuyentes, un lugar distinto del que corresponda conforme al artículo 10.

Multas por infracciones relativas al Registro Federal de Contribuyentes.

ARTÍCULO 80.- A quien cometa las infracciones relacionada con el Registro Federal de Contribuyentes a que se refiere el Art. 79, se impondrán las siguientes multas:

I. De \$ 1000.00 a \$ 3,000.00, a las comprendidas en las fracciones I,II y VI.

II. De \$ 500.00 a \$ 1,000.00 a la comprendida en la fracción III.

III. Para la señalada en la fracción IV.

a).- Tratándose de declaraciones se impondrá una multa entre 2 % de las declaraciones declaradas y \$ 4,000.00. En ningún caso la multa que resulte de aplicar el porcentaje a que se refiere este inciso será menor de \$1,600.00 ni mayor de \$ 4,000.00.

b).- De \$500.00 a \$ 1,000.00 , en los demás documentos: y

IV. De \$ 5,000.00 a \$ 10,000.00 para la establecida en la fracción V.

Infracciones relativas al pago de contribuciones, presentación de declaraciones, etc.

ARTÍCULO 81.- Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias:

I. No presentar las declaraciones, solicitudes, avisos o constancias que exijan las disposiciones fiscales o presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales. No cumplir los requerimientos de las obligaciones fiscales para presentar alguno de los documentos a que se refiere esta fracción, o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos;

II.- Presentar las declaraciones solicitudes, avisos o expedir constancias, incompletos o con errores;

III.- No pagar las contribuciones dentro del plazo que establecen las disposiciones fiscales, cuando se trate de contribuciones que no sean determinables por los contribuyentes, salvo cuando el pago se efectúe espontáneamente;

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución;

V. No presentar la declaración informativa de las enajenaciones de máquinas registradoras de comprobación fiscal o equipos electrónicos de registro fiscal a que se refiere el artículo 29, último párrafo de este código, dentro del plazo previsto en dicho precepto, o no presentarla conforme lo establece el mismo.

VI. No presentar aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera de los plazos que señale el reglamento de este código, sólo cuando la presentación se efectúe en forma espontánea.

VII. Presentar declaración de pago provisional sin cantidad a pagar o sin saldo a favor, siempre que la declaración de pago provisional inmediata anterior haya sido presentada sin cantidad a pagar o sin saldo a favor, y

VIII. No presentar la información a que se refieren los artículos 17, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Tenencia o Uso de Vehículos o 19, fracciones VIII y IX de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, dentro del plazo previsto en dichos preceptos, o no presentarla conforme a lo establecido en los mismos.

IX. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 20, último párrafo de este Código, en los plazos que establecen las disposiciones fiscales.

X. No proporcionar la información relativa a los clientes que soliciten la impresión de comprobantes fiscales en términos del artículo 29, segundo párrafo de este Código dentro del plazo que establecen las disposiciones fiscales o presentarla incompleta o con errores.

XI. No incluir a todas las sociedades controladas en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal consolidado que presente la sociedad controladora, de conformidad con el artículo 57-B, fracción IV de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

XII. No presentar los avisos de incorporación o desincorporación al régimen de consolidación fiscal en términos de los artículos 57-Y, tercer párrafo y 57-J, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta o presentarlas en forma extemporánea.

XIII. No proporcionar la información de las personas a las que les hubiera otorgado donativos, de conformidad con los artículos 58, fracción X, 72, fracción III, 112, fracción VIII y 119-I, fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según sea el caso.

XIV. No proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los cuales se realicen actividades empresariales y de asociaciones en participación en los que intervengan, de conformidad con los artículos 58, fracción X, 72, fracción III, 112, fracción VIII, 119-I, fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según sea el caso.

XV. No proporcionar la información sobre las inversiones que mantengan en acciones de empresas promovidas en el ejercicio inmediato anterior, así como la proporción que

representan dichas inversiones en el total de sus actividades, de conformidad con el artículo 52-A, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XVI. No proporcionar información a que se refieren el penúltimo y último párrafos del artículo 31 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado o presentarla incompleta o con errores.

XVII. No presentar la declaración informativa a que se refiere el artículo 8°-B de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XVIII. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 19, fracción II, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; y

XIX. No proporcionar la información en materia de control físico de volumen a que se refiere el artículo 19, fracción IV, último párrafo y X de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Correlación: Arts. 6° CFF (Momento en que se causan las contribuciones); 29 CFF (Comprobantes); 31 CFF (Formas de declaraciones, avisos y constancias); 32, 41 y 44 CFF (Declaraciones complementarias); 3° RCFF (Obligación de presentar avisos ante la autoridad); 5° RCFF (Solicitudes o avisos complementarios); 43 RCFF (Definición del término "Actividad preponderante").

Multas por las infracciones relativas a la presentación de declaraciones, etc.

ARTÍCULO 82.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes o avisos así como de expedir constancias a que se refiere el artículo 81, se impondrán las siguientes multas:

Para la señalada en la fracción I:

a). De \$400.00 a 5,000.00, tratándose de declaraciones por cada una de las obligaciones no declaradas. Si dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se presentó la declaración por la cual se impuso la multa, el contribuyente presenta declaración complementaria de aquella, declarando contribuciones adicionales, por dicha declaración también se aplicará la multa a que se refiere este inciso.

b). De \$ 400.00 a \$ 10,000.00 , por cada obligación a que esté afecto, al presentar una declaración, solicitud, aviso o constancia fuera del plazo señalado en el requerimiento o por su incumplimiento.

c). De \$ 3,000.00 a \$ 6,000.00 por no presentar el aviso a que se refiere el primer párrafo 23 de este código.

d). De \$ 400.00 a 1,500.00 , en los demás documentos.

II. Respecto a lo señalado en la fracción II :

a). De \$300.00 a \$ 1,000.00 , por no poner el nombre o domicilio o ponerlos equivocadamente, por cada uno.

b). De \$15.00 a \$25.00 por cada dato no asentado o asentado incorrectamente en la relación de clientes y proveedores contenidas en las formas fiscales.

c.). De \$50.00 a \$ 100.00 , por cada dato no asentado o asentado incorrectamente. Siempre que se omita la presentación de anexos, se calculará la multa en los términos de este inciso por cada dato que contenga el anexo no presentado

d). De \$ 200.00 a \$ 500.00 , por no señalar la clave que corresponda a su actividad preponderante conforme al catálogo de actividades que publique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, o señalarlo equivocadamente.

e).- De \$200.00 a \$ 500.00 , en los demás casos.

III. De \$ 400.00 a \$ 10,000.00 , tratándose de las señalada en la fracción III, por cada requerimiento.

IV. De \$ 5,000.00 a \$ 10,000.00 , respecto de la señalada en la fracción IV, salvo tratándose de contribuyentes que de conformidad con la Ley de Impuesto sobre la Renta, estén obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales o cuatrimestrales, supuesto en que la multa será de \$500.00 a \$ 3,000.00.

V. Para la señalada en la fracción V, la multa será de \$5,000.00 a \$20,000.00.

VI. Para la señalada en la fracción VI, la multa será de \$ 1,000.00 a \$ 3,000.00.

VII. Para la señalada en la fracción VII, la multa será de \$150.00 a \$ 200.00.

VIII. Para la señalada en la fracción VIII, la multa será de \$14,845.00 a \$ 44,536.00.

IX. De \$3,000.00 a \$10,000.00 , para la establecida en la fracción IX.

X. De 2,000.00 a \$4,000.00 , para la establecida en la fracción X. En caso de reincidencia , la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento de contribuyente por un plazo de 3 a 15 días y, en su caso, la cancelación de la autorización para imprimir comprobantes. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto en el artículo 75 de este Código.

XI. De \$45,000.00 a \$60,000.00 , para la establecida en la fracción XI, por cada sociedad controlada no incluida en la solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal consolidado.

XII. De \$13,000.00 a \$20,000.00 , para la establecida en la fracción XII, para cada aviso de incorporación o desincorporación no presentado o presentado extemporáneamente, aun cuando el aviso se presente en forma espontánea.

XIII. De \$3,000.00 a \$10,000.00 para la establecida en la fracción XIII.

XIV. De \$3000.00 a \$7000.00 para la establecida en la fracción XIV.

XV. De \$25,000.00 a \$50,000.00 para la establecida en la fracción XV.

XVI. Para la señalada en la fracción XVI:

a) De \$5000.00 a \$8,000.00 , por no proporcionar la información a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 31 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

b) De \$3000.00 a \$4,500.00 , por no proporcionar la información a que se refiere en el último párrafo del artículo 31 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

XVII. De \$2,000.00 a \$5,000.00 , para la establecida en la fracción XVII.

XVIII. De \$3000.00 a \$5,000.00 para la establecida en la fracción XVIII.

XIX. De \$5,000.00 a \$10,000.00 , para la establecida en la fracción XIX.²⁵

Exclusión de multas por cumplimiento espontáneo.

ARTÍCULO 73.- No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

No será punible la omisión a que se refiere este precepto, cuando fuese ocasionada por caso fortuito, fuerza mayor o cuando en forma espontánea el obligado solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

Pero, ¿cuáles son las dependencias de las Secretaría de Hacienda y Crédito Público que han sido facultada para imponer las sanciones a las que hemos hecho referencia ?

La respuesta a esta interrogante la encontramos precisamente en el contenido del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Así tenemos que de acuerdo con lo dispuesto por el art. 2 del mencionado documento, son autoridades competentes:

²⁵ Ibidem. Págs. 84-85-86-97-88-89.

Autoridades Administradoras, las autoridades fiscales de la Secretaría, de las entidades federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para conceder la autorización de que se trate.

Autoridades Recaudadoras, las oficinas de aduanas y federales de hacienda y las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para recaudar la contribución federal de que se trate y para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

Administración General de Recaudación, que establece la política y programas que deben seguir tanto la Administraciones Especiales como locales.

Es conveniente aclarar que de estas dependencias destacan en cuanto al Registro Federal de Contribuyentes se refiere, las dos que hemos mencionado en último término, ya que son las se encargan de llevar a cabo las actividades relacionadas con la identificación, registro y control de contribuyentes de impuestos federales, recepción de las solicitudes de inscripción, análisis y procesamiento de datos, actualización del padrón de contribuyentes, vigilancia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como la emisión y entrega de las cédulas de registro de los contribuyentes.

6.- Efectos de los impuestos.

Los impuestos se establecen para proporcionar al Estado los recursos económicos y materiales que éste requiere para satisfacer los servicios públicos y para realizar toda tarea de interés general. El impuesto constituye una obligación de derecho público que contraen las personas físicas y morales que se colocan en la situación prevista por la ley; tan pronto como un sujeto coincide con la hipótesis normativa se origina la causa que produce el efecto del pago del impuesto, pero como se considera que el pago es un sacrificio para el gobernado o que en ocasiones no puede cubrirlo, frecuentemente se recurre a la evasión. Ante esta situación surgen dos tipos de efectos del impuesto: los positivos y los negativos.

Los efectos positivos del impuesto son el pago en cualquiera de los momentos, la percusión o traslación y la incidencia.

Los efectos negativos se integran por la remoción, el contrabando el fraude fiscal y la elusión.

a). La Remoción

Está considerada como una forma lícita de eludir el pago de los impuestos; normalmente se presenta cuando el contribuyente al no poder pagar las pesadas cargas fiscales, opta por dejar de realizar las actividades gravadas, ya sea por el cierre de las fábricas,

comercios y en general las fuentes de trabajo, o bien, por trasladar el o los negocios a otras regiones cuyos sistemas tributarios son mas benignos.

b). El Contrabando

Consiste en el comercio que se hace, generalmente en forma clandestina, contra lo dispuesto; (contra el bando o pregón público) está relacionado especialmente con la violación de las leyes fiscales atendiendo al tránsito de objetos prohibidos y su control y vigilancia queda a cargo de los organismos aduaneros dependientes en México de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El Código Fiscal de la Federación en el artículo 102 señala al respecto lo siguiente:

“Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías”.

I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.

II.- Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.

III. De importación o exportación prohibida.

También comete el delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto de país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

De la transcripción de artículo se observa que el contrabando requiere para su existencia de los siguientes elementos:

1. Un hecho o acto de acción o de omisión.
2. Que este hecho o acto constituya una violación a las leyes aduaneras.
3. Que el hecho o acto haya sido realizado libremente.
4. Que este hecho o acto pueda producir un perjuicio al fisco.

El artículo 104 del Código Fiscal de la Federación establece las sanciones del contrabando:

I. De tres meses a seis años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$100,000.00 respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de \$150,000.00 .

II.- De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$100,000.00 respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$150,000.00.

III.- De tres meses a nueve años, cuando se trate de mercancías cuyo tráfico ha sido prohibido por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

IV. De tres meses a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando o cuando se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuentan con él.

Se considera que las causas principales del contrabando se pueden reducir a las siguientes:

Las elevadas tarifas aduaneras; las importaciones prohibidas y los permisos de autoridad competente difíciles de obtener.

El contrabandista compara los ingresos o utilidad que percibiría después de pagar los altos impuestos o los costosos permisos con los que obtendría introduciendo la mercancía aun gratificando a la burocracia y corriendo todos los riesgos, y si se da cuenta que esto último le produce mayor utilidad, pues se dedicará a la actividad evasora.

Margaín Manautou dice al respecto: "El contrabando consiste en introducir o sacar del país mercancías por las que no se cubren los impuestos aduaneros correspondientes. Surge como una "Industria", cuando los impuestos que se dejan de pagar hacen costosa esa actividad, pues el rendimiento o utilidad del contrabandista consiste en los impuestos que no se pagan y estimaciones que ello ocasiona o que se deben tomar en consideración; o bien, cuando se supedita la importación a permisos administrativos difíciles de otorgarse, lo que además puede ocasionar desviaciones del personal burocrático".

Señala Einaudi que: "En el primer caso, como la introducción ilegal de las mercancías se hace casi siempre por caminos o zonas no autorizadas, los gastos de transporte son superiores que si se introdujesen por los caminos autorizados, el contrabandista debe además, estimar en algo su vida la cual peligra durante su actividad; asimismo debe tomar en cuenta la posibilidad que existe de perder la mercancía; sabe también que no puede vender a cualquier persona o sea, que no puede operar libremente como un comerciante honrado; por último, como el comprador sabe que él también corre un riesgo por adquirir artículos ilegalmente introducidos al país, pide ser indemnizado, por lo que solicita fuerte reducción en el precio de la mercancía, comparado con el que los productos similares tienen en el comercio legal, preferiría llevar una vida honrada; pero si se observa que el rendimiento es grande, proseguirá en su actividad o en su "industria" como la ha denominado Einaudi".

Según observamos se comete por importar mercancía o exportarlas sin pagar los impuestos aduaneros o bien por la importación o exportación de mercancías sin contar con los permisos de autoridad competente, así que las causas principales del contrabando son las altas tarifas aduaneras o los permisos difíciles de obtener; ahora bien, con el Tratado de Libre Comercio que celebra el Presidente de la República con aprobación del Senado en términos del Art. 133 de la Constitución federal, esta causa desaparecerá o se modificará en beneficio del libre comercio y por tanto el contrabando desaparecerá o se reducirá al mínimo.

c) Fraude fiscal.

Para Francisco González de la Vega se comete delito de fraude cuando engañando a uno o aprovechándose del error en que éste se halla, se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido.

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación establece que:

“Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio al fisco federal”

El fraude se caracteriza por ser un acto de acción y no de omisión; en este caso el sujeto fraudulento lleva a cabo una serie de maquinaciones, artificios o falacias con el deliberado y reflexionado propósito de evadir el pago de los impuestos.

Se trata de un caso de dolo o de mala fe que tiene como finalidad omitir el pago causando un perjuicio económico al fisco federal y obteniendo un beneficio indebido. Se considera que la causa principal de la defraudación se basa en los altos impuestos o sea, que si el legislador en lugar de establecer fuertes impuestos y sanciones para quienes eluden el pago por la vía del fraude, fijara impuestos con sentido verdaderamente equitativo, evitaría o disminuiría la defraudación y el fisco no se perjudicaría al recaudar los impuestos que en justicia le corresponden.

El segundo párrafo del artículo 108 del Código Fiscal, establece que el delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de tres meses a dos años si el monto de lo defraudado, no excede de \$100,000.00 ; cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión. Es necesario hablar también de la *elusión*, que es el comportamiento del contribuyente para evitar la realización del hecho generador que constituye el presupuesto de hecho de la obligación tributaria

Se sabe que hay empresas que en lugar de pagar contribuciones, celebran contratos por honorarios, o bien honorarios por salarios , argumentando que sólo se trata de economía de opción; pero en este caso hay engaño para evitar el pago del impuesto, hay simulación, hay evasión, aparece la *elusión* y por lo tanto, fraude sancionable.

La economía de opción u opción impositiva:

Se produce cuando la ley expresamente ofrece dos fórmulas impositivas diferentes.²⁶

Para que exista economía de opción es necesario que la alternativa resulte de la ley y no se construya al amparo de la ley, como por ejemplo podemos citar el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que permite optar por deducir el 50% de los ingresos por arrendamiento en sustitución de las deducciones a que este artículo establece.

Si utilizamos esta opción, no hay evasión impositiva.

Para proceder penalmente por los delitos fiscales se requiere que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, tratándose del contrabando y robo en recinto fiscal se requiere además que se declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir un perjuicio de acuerdo con lo que dispone el Código Fiscal de la Federación.

7.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, autoridad suprema en materia de Registro Federal de Contribuyentes.

Anteriormente, el artículo 93 del Código Fiscal de la Federación trataba extensamente la obligación que tienen los contribuyentes de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes. También se refería a las excepciones, modificaciones, procedimientos, requisitos, formas y datos que con tal motivo deben ser proporcionados.

Asimismo, otorgaba específicamente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la responsabilidad y manejo de dicho registro, convirtiéndose así en la única dependencia con plenas facultades para efectuar las siguientes tareas:

- a) Asignar a cada uno de los contribuyentes la clave identificadora o número de registro a través del cual invariablemente se les controlaría.
- b) Expedir la cédula de registro a cada uno de los contribuyentes como constancia de haber quedado debidamente identificado y controlado en el padrón federal de causantes de esta Secretaría.

Por otra parte, el artículo 1º del Reglamento de los Artículos 20, 80, 228, 229, 233 234 263 y 264 del Código Fiscal de la Federación, para el Registro Federal de Causantes de 1962, también otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la calidad de máxima autoridad en materia de identificación y registro de contribuyentes, llegando inclusive a respaldar tales actividades mediante la colaboración y auxilio de toda clase de autoridades federales, estatales y municipales.

²⁶ Escobar Ramírez. German. "Principios de Derechos Fiscal". 2ª edición. Ed. Zogs. México, 1997. Págs. 81 a 86.

Para estar en posibilidad de apreciar estos aspectos, procederemos a transcribir los dos artículos a que hemos hecho referencia:

ARTÍCULO 93.- "Los sujetos pasivos que habitualmente causen impuestos federales deberán inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Igual obligación tendrán los retenedores habituales aun cuando no causen directamente algún impuesto federal.

Quedan exceptuados de la obligación de inscribirse los causantes de impuestos cuya recaudación se haga por organismos o empresas que exploten concesiones de servicio público y quienes no estén obligados según descripciones generales.

Quienes deban inscribirse en el registro presentarán declaración en las formas que les proporcione la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la que expresarán:

I. Las personas físicas, la fecha de su nacimiento, - y las personas morales la de su constitución, y

II. Fecha de iniciación de actividades o de la explotación; de la percepción de primer ingreso o de la contratación de las operaciones que originen el impuesto.

Los sujetos pasivos y los retenedores a que se hace referencia en este artículo tendrán igualmente la obligación de citar el número de registro que les sea asignado, en cada declaración, manifestación, promoción, solicitud o gestión que hagan ante cualquier oficina o autoridad, y de colocar su cédula en lugar visible del establecimiento, sucursal, agencia o dependencia. A falta de ellos la conservarán en su domicilio.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos de las disposiciones reglamentarias relativas, tendrá a su cargo el registro de los contribuyentes, les asignará un número que será único e invariable para todos los impuestos que causen y les expedirá su cédula de registro con sendos ejemplares para cada una de las sucursales, agencias o dependencias.

Los retenedores de impuestos deberán exigir a las personas a quienes enteren cualquier prestación, que les comprueben estar inscritos en el Registro y de no estarlo, los retenedores darán aviso inmediato a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".²⁷

ARTÍCULO 1º.- "La Secretaría de hacienda y Crédito Público ejercerá las actividades relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes por conducto de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valore. Serán auxiliares de esta dependencia las autoridades Federales, Estatales y Municipales, que estarán obligadas a prestar colaboración que les sea solicitada al efecto"²⁸

²⁷ "Código Fiscal de la Federación". Edit. Porrúa. 20ª Edición. México. 1974. págs. 51, 52 y 53.

²⁸ "Reglamento de los Artículos 20, 80, 228, 229, 233, 234, 263 y 264 del Código Fiscal de la Federación para el Registro Federal de Contribuyentes", Op. Cit., Art. 1º, pág. 1.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA 79**

Sin embargo, de acuerdo a los lineamientos de la Reforma Fiscal emprendida por el Gobierno Federal, y dado que el Registro Federal de Contribuyentes está considerado como una institución fundamental para la identificación y registro de los contribuyentes que permite a la administración tributaria conocer y actualizar la situación fiscal de cada uno de ellos, vigilar y controlar el oportuno cumplimiento de las obligaciones fiscales, se han llevado a cabo importantes reformas al artículo 93 del Código Fiscal de la Federación desde 1967, que han implicado un significativo y profundo cambio conceptual de la función que desempeña el Registro Federal de Contribuyentes en nuestro sistema tributario y que asimismo han dado lugar a que se derogara el Reglamento Federal de Contribuyentes de 1962; sustituyéndolo por otro que entró en vigor a partir del día 1° de octubre de 1980 y que en su oportunidad fue comentado.

No obstante esto, el artículo 93 del Código Fiscal de la Federación y el Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes mantienen a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como autoridad suprema en materia de identificación, registro y control del contribuyente de impuestos federales.

Resulta oportuno señalar que el multicitado artículo 93 del Código Fiscal ha sufrido varias reformas. Entre ellas, la del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 1977. Posteriormente fue modificado por el Artículo Segundo de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, la cual fue publicada en el Diario Oficial el 29 de diciembre de 1978. Para quedar finalmente, a través del Artículo Cuarto de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de diciembre de 1980. Sin embargo la ley que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones fiscales aplicable al Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial el 28 de diciembre de 1994, establece en su artículo 27 que:

ARTÍCULO 27.- Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que esté obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el reglamento de este código.

Correlación: Arts. 23 y 31 CFF (Aviso de compensación ante la Oficina Federal de Hacienda); 79 CFF (Multas por infracciones al Registro Federal de Contribuyentes); 14 al 25 RCFF (Del Registro Federal de Contribuyentes); 46 RCFF (Estados Financieros, aviso para presentar dictamen fiscal sobre enajenaciones de acciones).

Las personas que hagan los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta deberán solicitar la inscripción de los contribuyentes a los que hagan dichos pagos; para tal efecto estos deberán proporcionarles los datos necesarios.

Correlación: Art. 15 RCFF (Término para presentar solicitud de inscripción en el RFC)

Los federatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se haga constar actas constitutivas, de fusión, escisión o de liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el federatario deberá informar de dicha omisión a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.

Correlación: Arts. 22 RCFF (Aviso de liquidación); 23 RCFF (Aviso de cancelación).

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público llevará el Registro Federal de Contribuyentes, basándose en los datos que las personas les proporcionen de conformidad con este artículo y en los que la propia Secretaría obtenga de cualquier otro medio; asimismo asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien deberá citarla en todo documento que presente ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando en este último caso se trate de asuntos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sea parte. Las personas inscritas deberán conservar en su domicilio la documentación comprobatoria de haber cumplido con las obligaciones que establecen este artículo y el reglamento de este código.

Tratándose de establecimientos para la realización de actividades empresariales, o de locales que utilicen como base fija para el desempeño de servicios personales independientes, abiertas al público en general, los contribuyentes deberán conservar en ellos, copias de los avisos que por los mismos establecimientos o locales hayan presentado conforme a este artículo y al reglamento de este Código, debiendo exhibirlos a las autoridades fiscales cuando estas lo soliciten.

La solicitud o los avisos a que se refiere el primer párrafo de este artículo que se presenten en forma extemporánea, surtirán sus efectos a partir de la fecha en que sean presentados.²⁹

²⁹ "Código Fiscal de la Federación y Disposiciones". Op.Cit. Art. 27, Págs. 34-35.

CAPITULO IV

LA IDENTIFICACIÓN Y CONTROL DE CONTRIBUYENTES EN LA REFORMA ADMINISTRATIVA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA.

1.- La reforma administrativa del gobierno Federal:

- a). Antecedentes históricos.
- b). Objetivos de la Reforma Administrativa.

2.- La Reforma Fiscal en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- a). La reestructuración en la Subsecretaría de ingresos como dependencia responsable de la identificación y control del contribuyente.
- b). La Descentralización Administrativa en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- c). La Coordinación Fiscal con las entidades federativas en materia de registro y control de contribuyentes.

1.- La Reforma Administrativa del Gobierno Federal.

En su ponencia el C.P. José Ignacio Cacho Vázquez nos ilustra respecto a este interesante punto, expresando que: "desde los inicios de la vida independiente de nuestro país se han realizado esfuerzos orientados a crear mecanismos para lograr una eficiente administración pública, sin embargo, hasta principios de este siglo, esos esfuerzos estaban aislados, pues consistieron generalmente, en la creación de dependencias federales sin obedecer a un plan integral que incluyera el establecimiento de un sistema administrativo"¹

Por otra parte, nos refiere el Lic. Alejandro Carrillo Castro, Coordinador General de Estudios Administrativos de la Presidencia de la República, " los cambios en la estructura y funciones de la administración pública no constituyen, en si mismos, una novedad en el desarrollo del país. Un breve repaso de la forma en que la misma se ha ido desarrollando a lo largo de los 176 años de vida independiente muestra como, desde 1821, se han llevado a cabo diversos intentos para mejorarla y adaptarla a las distintas exigencias de los programas gubernamentales o de los acontecimientos que la Nación ha debido encarar"²

En efecto el crecimiento y evolución de la administración pública ha estado en relación directa con los acontecimientos históricos y cambios económico-político-sociales que nuestro país ha experimentado en los últimos tiempos y que ha obligado al Gobierno Federal a enfrentarlos en orden a su importancia y prioridad. Por ello se puede decir, que el crecimiento de la administración pública ha sido producto más bien de un proceso de agregación y no resultado de un programa integral de expansión preconcebido, ocasionando con ello, una nueva dependencia que vendría a intrincar aun más la de por sí compleja estructura administrativa.

Luego entonces tenemos que "el crecimiento del aparato gubernamental ha respondido básicamente a los distintos momentos históricos que la nación tuvo que confrontar a partir de la Revolución de 1910. Cuando las necesidades del país así lo requirieron se estableció una nueva secretaría o un departamento de Estado, se constituyó un organismo descentralizado, o se coparticipó en una sociedad anónima.

Generalmente para establecer uno u otro tipo de organismos se tuvieron en cuenta, fundamentalmente, los problemas económicos y sociales relacionados con la nueva unidad administrativa, pero no siempre se le pudo concebir en su relación con la totalidad del sector público federal. Por esta razón el crecimiento de la administración ha sido más bien resultado de un proceso de agregación que de una programación sistemática y global.

Consecuentemente, los objetivos, las políticas y las funciones de algunas dependencias y organismos públicos, ha resultado, en ocasiones, concurrentes cuando no francamente duplicatorias".

¹ Cacho Vázquez, José Ignacio. "El Contador Público y la Reforma Administrativa", Revista Difusión Fiscal, México, 1995, N° 21. Pág. 5.

² Carrillo Castro, Alejandro. "La Reforma Administrativa", Revista Numérica. N° 41, 1994. Pág. 30.

A estos habrá que agregar que la complejidad misma del aparato gubernamental, diversificación de tareas y actividades encomendadas a cada dependencia del Gobierno Federal, el deficiente sistema de información, así como la ausencia de adecuados canales de comunicación, han impedido, en muchas ocasiones, obtener resultados del todo satisfactorios, tanto en el diseño como ejecución de programas y planes conjuntos del desarrollo nacional, con los consiguientes desperdicios de recursos económicos, humanos y materiales; llegando inclusive a hacerse patente que los mismos empleados públicos adscritos a tal o cual organismo o dependencia desconozcan las funciones, objetivos y servicios que persigue la entidad a la cual están adscritos.

De esta manera, se hace evidente la necesidad de planear, programar, coordinar, ejecutar y precisar con mayor claridad los objetivos, tareas y actividades del sector público a fin de evitar las duplicaciones, las lenguas legales, la improvisación, la excesiva centralización y los trámites nocivos engorrosos que en un momento dado pueden echar por tierra las buenas intenciones de la administración pública.

Corresponde al Ejecutivo Federal "promover las reformas administrativas que se requieran dentro de la esfera de acción que le ha sido encomendada constitucionalmente. Los demás poderes federales, así como los gobiernos estatales y municipales, deben decidir y emprender por sí mismos las reformas administrativas que consideren necesarias en sus respectivos ámbitos de competencia.

En tal virtud, se ha puesto en marcha un amplio programa de reforma administrativa en el cual se contemplan una serie de actividades, mecanismos, procedimientos y acciones específicas orientadas a obtener una eficaz participación de todas y cada una de las dependencias y organismos que integran a la administración pública, así como lograr una mayor coherencia, coordinación y aumento gradual en la eficiencia del aparato gubernamental.

Sin embargo, es conveniente mencionar que la Reforma Administrativa "no es un fin en sí misma"

Es un programa para la consecución de objetivos generales y específicos de orden socioeconómico, político y cultural. Es un proceso integral que incluye por un lado cambios macroadministrativos a nivel de institución y por otro involucra a varias instituciones o funciones gubernamentales".³

También resulta pertinente señalar que "La tardía aparición de una auténtica reforma administrativa, se explica por circunstancias tales como la falta de organismos orientados a la solución problemática de la administración pública, la escasez de elementos técnicos, científicos, financieros, materiales y humanos para implantar mecanismos eficientes, y la resistencia al cambio, derivada de la tradición histórica y de las condiciones sociales, económicas y jurídicas prevalecientes, sin dejar de considerar que hasta el triunfo de la -

³ Cacho Vázquez. "El Contador Público y la Reforma Administrativa". Op. Cit., Pág. 7.

Revolución, nuestros conflictos internos y externos no permitieron la consolidación del proceso de instauración de una estructura administrativa”.

Pero, ¿ cómo ha crecido y evolucionado la administración federal en una sociedad en constante desarrollo económico y social como la nuestra?

Para poder responder adecuadamente esta interrogante, debemos entrar de lleno al tema que nos ocupa. Y para tal efecto lo iniciaremos, según nuestro plan de trabajo, con una breve exposición acerca de los principales cambios que la misma ha experimentado a lo largo de nuestra vida independiente.

a).- Antecedentes históricos.

“La Consumación de la Independencia” afirma el Lic. Carrillo Castro “no significó para México la abolición automática de muchas de las estructuras políticas, económicas o administrativas anteriores. Cambiar el modelo del país en ningún caso resulta tarea fácil o cómoda. El México de entonces carecía, además, de la capacidad económica y administrativa necesarias para absorber los cambios que demandaba el programa liberal y la revolución industrial que le servían de modelo”.⁴

Y como es lógico suponer, nuestra flamante nación requirió necesariamente la creación de dependencias federales a través de las cuales se fomentara la convivencia con otros países, se salvaguardara e hiciera respetar la recién adquirida soberanía, se recaudaran los recursos económicos destinados a cubrir el gasto público y se vigilara y garantizara el orden público interno.

Al efecto, el México independiente contó sólo con cuatro secretarías de estado:

La del Despacho de Relaciones Interiores y Exteriores; la del Despacho Universal de Justicia y Negocios Eclesiásticos; la del Despacho de Guerra y Marina; y la del Despacho de Hacienda.

Y no es hasta 1821 en que encontramos el primer antecedente de nuestra Reforma Administrativa; mismo en el que se pone de manifiesto la necesidad de que cada secretaría coordine con las demás dependencias federales las acciones que les competan, a fin de reformar y mejorar sustancialmente la administración pública federal. Así tenemos que “El catálogo de disposiciones legales relativas a los cambio o reformas de la administración pública se inició con el primer Reglamento de Gobierno (1821) que establecía que cada uno de los cuatro ministros con los que contaba el Ejecutivo, estaba obligado a “proponer a la Regencia las reformas y mejoras” que creyera conducentes en los cuerpos y ramos dependientes de su ministerio, combinando con los demás ministros” lo que pudiera convenir “al bien general del Estado en todos los ramos de su Administración”.

⁴ Carrillo Casto. Op. Cit., Pág. 30.

Sin embargo, de este año hasta 1853, 32 años para ser exactos no hubo cambios significativos en materia administrativa federal y los que se presentaron “se redujeron a separar para luego reunir, las funciones entonces existentes, o al anuncio de modificaciones legales, en los casos en que no se trató de meros ceses masivos de personal”.

“Así, de 1821 a 1853, sin alterar mayormente la estructura básica, se reubicaron varias veces las funciones asignadas a los ministros existentes. En 1835, se creó un quinto Ministerio de Relaciones Exteriores y en el del Interior. A mediados de 1853, se creó un sexto Ministerio con el nombre de Fomento, Colonización, Industria y Comercio”.

En 1861, bajo el régimen del Lic. Juárez se propuso llevar a cabo una reforma administrativa radical, que no fue posible efectuarla toda vez que el Presidente Juárez debió hacer frente a la invasión extranjera que ponía en peligro la soberanía del país. Sin embargo, “La llegada al poder del Partido Liberal y la aprobación de las Leyes de Reforma imprimieron también un cambio sustancial en las funciones asignadas a la administración gubernamental. Con la separación del Estado de la Iglesia, la Secretaría del Despacho Universal de Justicia y Negocios Eclesiásticos se convirtió” en ese mismo año, “en Secretaría de Justicia e Instrucción Pública”.

En la obra que ya hemos citado, el Lic. Carrillo Castro manifiesta que por lo que hace a don Porfirio Díaz, éste orientó sus adecuaciones administrativas a los aspectos de modernización técnica por lo que en 1891 se creó la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas. En 1896 la del Consejo y Salubridad.

Una vez iniciada la Revolución de 1810 don Francisco I. Madero conserva tanto el número como denominación de las secretarías hasta ese momento existentes. En 1913 Victoriano Huerta las aumenta a nueve, dividiendo a la Secretaría de Justicia e Instrucción Pública en la de Justicia y en la de Instrucción Pública, más al triunfar definitivamente la Revolución tienen lugar profundos cambios administrativos. Por ello, en 1917 nuestra Constitución Federal contempla la creación de los órganos centralizados en dos modalidades:

- I. Las tradicionales Secretarías de Estado; y
- II. Los novedosos órganos técnicos llamados departamentos de Estado, mismos que debería prestar auxilio directo al Ejecutivo Federal.

Es conveniente mencionar que en atención al principio de división de poderes, se asignaron al judicial las atribuciones de la desaparecida, en ese mismo año, Secretaría de justicia. La de Instrucción Pública también fue desaparecida, creándose en su lugar uno de los novedosos órganos técnicos al que se le llamó Departamento Universitario y de Bellas Artes, que atendería precisamente la educación superior del país. Respecto a la educación básica y media y con el fin de fortalecer a los municipios, “los ayuntamientos locales fueron responsabilizados en la educación primaria y secundaria...”, “tal y como lo ordenaba la Constitución...”.⁵

⁵ *Ibidem*. Pág. 20.

Pero cuatro años más tarde se presentan nuevas reformas; por lo que en 1921 el Departamento Universitario se integró a la nueva Secretaría de Instrucción Pública, misma a la que se le asignaron las funciones que tenía su antecesora de Instrucción Pública. Finalmente en 1929 el citado Departamento Universitario fue descentralizado como Universidad Autónoma de México

Primer órgano promotor de reformas administrativas.

Como resultado de nuestro movimiento revolucionario, dice el C.P. José Ignacio Cacho Vázquez, surgieron ideas que cambiarían la tradicional administración a efecto de alcanzar una justicia social. Así el Presidente Calles establece las bases del actual aparato administrativo.

Continúa diciendo este autor que posteriormente y en atención a los intentos de reforma de ese aparato, el 10 de octubre de 1932 se encarga a la Oficina Técnica Fiscal y de Presupuesto de la Secretaría de Hacienda realizar estudios sobre la eficiencia de los servicios públicos”.

Confirmando lo anterior, el documento “Bases para el Programa de Reforma Administrativa del Ejecutivo Federal 1971-1976”, establece “que en 1932 se encomendó a la Oficina Técnica Fiscal y de Presupuesto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de hacer estudios para la organización administrativa, coordinación de actividades y sistemas de trabajo para lograr la eficiencia en los servicios públicos”.

Posteriormente, en 1943 con el objeto de coordinar, reformar y mejorar las actividades administrativas del sector gubernamental se crea una comisión intersecretarial con equivalente función, a efecto de aprovechar en mayor medida todos y cada uno de los fondos destinados al sector público federal.

Pero, toda vez que el desarrollo del país requería necesariamente nuevos mecanismos que atendiesen la creciente complejidad tanto de los órganos centrales como del sector descentralizado, se hizo indispensable crear a la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, la cual se encargaría de llevar a cabo, entre otros asuntos, los estudios, planes y recomendaciones para el mejoramiento constante del sector gubernamental.

Once años después esta dependencia se transforma en Secretaría del Patrimonio Nacional; asignándole a la vez facultades de control y vigilancia sobre organismos y empresas de participación estatal. Simultáneamente tiene lugar una importante reforma administrativa puesto que a través de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado del 23 de diciembre de 1958 se crea la Secretaría de la Presidencia, misma que absorbería las funciones de la Secretaría Particular del Presidente y de la Secretaría del Patrimonio Nacional a fin de auxiliar al Ejecutivo Federal en cuanto a “la planeación, coordinación y evaluación del desarrollo económico y social, programar el gasto público, coordinar los programas de inversión de los

diversos órganos de la administración pública y estudiar las modificaciones que a ésta debía hacerse".⁶

Las segundas, "...con el propósito de asesorar técnicamente el planteamiento y ejecución de las reformas que dependen directamente del titular de cada dependencia o del funcionario en que éste delegue la autoridad en materia de coordinación y racionalización administrativas".

Por su parte, "Correspondería a la Secretaría de la Presidencia, con la intervención de las dependencias competentes en cada caso, la promoción y coordinación de las reformas administrativas del sector público federal, así como la compatibilización de los propósitos que por ella se persiguen. Para ese efecto se relacionará con las comisiones internas de Administración y con las unidades de Organización y Métodos, propondrá las normas y sistemas que armonicen los trabajos respectivos de las dependencias y establecerá aquellos que se refieran a sus aspectos comunes".

A partir de este Acuerdo, el régimen del Lic. Echeverría establece las bases de una reforma administrativa integral que surge "no como un fin en sí misma, sino como un programa para la consecución de los objetivos generales y específicos de orden socioeconómico político y cultural. Es un proceso que incluye cambios microadministrativos, es decir, a nivel institucional, e involucra formas macroadministrativas, que incluyen a varias instituciones o funciones gubernamentales; atañe a todos los servidores públicos e implica la continua revisión y ordenamiento de las estructuras, sistemas y procedimientos de la Administración Pública".⁷

Por su parte, el Lic. López Portillo ha continuado los esfuerzos y trabajos iniciados por el Lic. Echeverría respecto a la reforma administrativa; emprendiendo a la vez radicales e importantes cambios en la estructura y funcionamiento de la administración pública federal encaminados a imprimir a la misma una total reorganización, eficiencia y dinamismo; "...Reorganización administrativa", establece el Lic. López Portillo en el discurso que daba fin a su campaña a la Presidencia de la República y en el cual se señaló la necesidad de llevar a cabo la sectorización de la administración pública y se delineó el esquema general de su funcionamiento, así como las estrategias en que se apoyaría su reforma administrativa, "que debe cumplir dos funciones. Una proveer al Ejecutivo de un instrumento moderno y eficiente para la prosecución de los objetivos nacionales y otra convertir a la administración pública en un sistema accesible y eficiente para quienes necesiten negociar con ella, utilizar sus servicios y realizar trámites gubernamentales".⁸

⁶ Cacho Vázquez. "El Contador Público y la Reforma Administrativa". Op. Cit. Pág.6.

⁷ "Informe sobre el Programa de Descentralización e la Subsecretaría de Ingresos por el periodo comprendido entre el 5 de abril de 1993 y el 28 de febrero de 1976, que presenta la Dirección de Administración fiscal Regional" Revista Difusión fiscal N° 22. Pág. 67.

⁸ López Portillo, José. Citado en el documento "Base legal y lineamientos para el funcionamiento Institucional y Sectorial de la Administración Pública Federal". Presidencia de la República. Coordinación Gral. de Estudios Admvs., México, 1977. Colección Lineamientos, N° 1. pág. 18.

Más adelante nos dice el mismo personaje que "La reorganización habrá de convertir la compleja estructura burocrática actual, en una donde se precisen responsabilidades, se evite la duplicidad de funciones y las decisiones fluyan de manera rápida y eficiente hasta convertirse en hechos.

"No cambiaremos por cambiar, ni haremos modificaciones innecesarias. La Administración Pública Mexicana es fruto de la experiencia de muchos años y de muchos hombres, Pero sí, con la mayor decisión haremos aquellos ajustes que permitan evitar duplicidades, precisar responsabilidades y competencias y simplificar estructuras, de manera que el Presidente de la República cuente con el instrumento administrativo más eficaz que sea posible, y a la vez, el pueblo encuentre en la administración procedimientos sencillos, ventanillas accesibles, trámites a atención considerada".⁹

Asimismo, en su acto de toma de posesión especificó que para instrumentar políticas, era necesario reorganizar al país"¹⁰ Por ello, su Reforma Administrativa persigue como fines: "eficiencia y honestidad".¹¹, teniendo como punto de partida a la nueva Ley Orgánica de la Administración Pública, la de Presupuesto y gasto Público y la de Deuda Pública; modificaciones a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, el Convenio Único de Inversión y Desarrollo con los gobiernos de los Estados, así como un conjunto de ordenamientos que permitan fincar responsabilidades y hacer más expedita la impartición de la justicia en materia agraria, laboral y administrativa y civil o popular".¹²

En seguida agrega que "Para optimar la programación mantendremos normatividad y control en el centro, aproximando las decisiones a los lugares de su ejecución, esto es, a partir de un conjunto de criterios sistematizados, descentralizaremos las acciones; acercándonos y estrechando nuestras relaciones para que nuestro cuerpo social, a semejanza de los organismos vivos, se cree continuamente y habiendo concordancia entre el todo y sus partes exista en armonía".¹³

Indicando por otra parte que " Por medio de la Ley Orgánica de la administración se asientan los cambios que reclaman la estructura sectorial, y se ordenan por funciones las Secretarías de Estado a fin de contar con la organización y los instrumentos idóneos para realizar el programa de Gobierno".¹⁴

En efecto, esta ley capta fielmente, según se desprenda de la lectura de su exposición de motivos, el propósito de emprender una nueva y total reorganización en la estructura del aparato administrativo federal, orientada más que nada a evitar duplicidades, establecer claramente y sin lugar a dudas las responsabilidades y lograr flexibilidad y simplificación en las estructuras administrativas.

⁹Ibidem. Pág. 19.

¹⁰Ibidem. Pág. 20.

¹¹Ibidem. Pág. 21.

¹²Ibidem. Pág. 21.

¹³Ibidem. Pág. 21.

¹⁴Ibidem. Pág. 21.

b) Objetivos de la Reforma Administrativa.

Manifiesta el Lic. Carrillo Castro que la reforma administrativa que el presidente López Portillo inició en 1976 viene a constituir "el cambio realizado hasta ahora".¹⁵ y que la misma comprendió ajuste en el 95 % de la estructura administrativa centralizada, la creación de cinco nuevas secretarías y un departamento administrativo, así como la revisión en las diez y nueve dependencias directas del Ejecutivo Federal.

Más adelante aclara que no sólo se reformaron o ajustaron las estructuras administrativa, sino que también, a través de las recientes leyes del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público y adiciones a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, se actualizaron los aspectos funcionales y se impuso "la obligación de programar todas las acciones públicas conforme a programas y a contabilizar los costos a fin de estar en mejores condiciones de controlar las acciones y de evaluar los resultados de la actividad pública".¹⁶

Agrega que no obstante que todo ello representa en sí la más importante y profunda reforma administrativa que ha sido emprendida, puesto que se incorporaron en la Ley Orgánica de la Administración Pública los mecanismos para regular y coordinar el funcionamiento de la administración pública paraestatal, los cuales por estar dispersos en gran cantidad de instrumentos legales no se aplicaban adecuadamente y oportunamente. Asimismo, que debido al gran incremento en el número de entidades que integran a dicha administración para estatal se dispuso en la nueva ley que el único facultado para acordar la creación de esas entidades sería el titular del Ejecutivo Federal, quien a la vez decidirá el sector de actividad en que habrán de quedar agrupadas.

En el mismo trabajo, el Lic. Carrillo Castro procede a enumerar "los objetivos globales que integran el compromiso básico, que en materia de reforma administrativa, estableció López Portillo al inicio de su mandato:

- 1.- Organizar al gobierno para organizar la país.
- 2.- Adoptar la programación como instrumento fundamental de gobierno.
- 3.- Sistematizar la administración y el desarrollo de personal público federal.
- 4.- Contribuir al fortalecimiento nuestra organización política y del federalismo en México.
- 5.- Mejorar la administración de justicia.

Objetivos que se están efectuando a través de las cinco etapas en que convencional y permanentemente se ha dividido a dicha reforma. Así pues, no es necesario que concluya una

¹⁵ Carrillo Castro. Op. Cit. Pág. 31-32.

¹⁶ Ibidem. Pág. 32.

para iniciar la otra, ya que todas están en proceso, todas están vigentes y por lo tanto los resultados alcanzados pueden ser evaluados simultánea y periódicamente.

Respecto a las cinco etapas que hemos enunciado anteriormente diremos que:

La primera etapa, "iniciada en enero de 1977, estuvo básicamente orientada a instrumentar las reformas derivadas de la nueva Ley Orgánica, destinadas a organizar más eficientemente las dependencias directas del Ejecutivo.

Ello requirió transferir 59 unidades administrativas de nivel superior al de Dirección, así como la reubicación de 79,000 plazas de trabajadores al servicio del Estado, lo anterior se realizó sin lesionar los derechos sindicales o individuales de los trabajadores afectados, contando en todo momento con la participación responsable y patriótica de la Federación de Sindicatos de trabajadores al Servicio del Estado. Se reasignaron igualmente partidas de gasto por valor de 29,000 millones de pesos".¹⁷

Por su parte el periodista Fernando C. Palacios manifiesta:

"En lo que va de la segunda etapa, que se inició en julio de 1977, se han asignado responsabilidades de coordinación sectorial a titulares de las dependencias centralizadas y jefes de Departamento de Estado, quienes hoy se encargan del estudio y planeamiento de las reformas a las entidades para estatales que quedaron previamente agrupadas en su respectivo sector de actividad, cuando anteriormente el Presidente tenía que acordar con los titulares de las empresas para estatales.

En esa misma etapa, y a propuesta de los mismos coordinadores de sector, más de 110 empresas-paraestatales han sido depuradas, fusionadas, fortalecidas y, en algunos casos, liquidadas".¹⁸

A continuación este mismo autor nos dice:

"La tercera Etapa fue puesta en marcha en diciembre de 1977. Se ha orientado el establecimiento de mecanismos y criterios para coordinar los esfuerzos de los distintos sectores que de alguna manera están relacionados entre sí. Con ello las dependencias de la administración actúan conjuntamente con mayor eficiencia y eficacia.

La cuarta Etapa iniciada en abril de 1978 está orientada a la simplificación de los procedimientos que implican trato directo con el público, así como a garantizar una atención adecuada y diligente por parte de los trabajadores del Estado, quienes asisten a las oficinas gubernamentales a ejercer un derecho o a cumplir una obligación.

¹⁷ Ibidem. Pág. 33.

¹⁸ C. Palacios Fernando. "Etapas de la Reforma". Revista La República, órgano de difusión del Partido Revolucionario Institucional: Año XXXII, número 419. Pág. 40.

En esta etapa se inició y alentó la participación destacada de la ciudadanía, planteando problemas y sugiriendo soluciones al través de dos conductos: Por medio de las asociaciones de profesionales de cámaras y confederaciones, de colegios, juntas de vecinos y grupos organizados del país, los que plantean sus recomendaciones para la reforma de los trámites con los que, de manera directa, están relacionados. La otra modalidad fue la instalación de Módulos de Orientación, Información y Quejas en todas las oficinas gubernamentales.

El último campo de trabajo abierto por la Reforma Administrativa es de la Quinta Etapa. Ésta pretende que el sistema de administración y desarrollo de personal público, al mismo tiempo que incentive el desempeño honesto y eficiente en ejercicio de sus funciones, garantice la superación de los trabajadores al servicio del Estado. De esta manera se pone especial énfasis en la capacitación de los servidores públicos. Hay que hacer notar que en el gobierno de Miguel de la Madrid, también hubo importantes reformas y derogaciones principalmente en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación; así como en el régimen gubernamental de Carlos Salinas y del actual gobernante Ernesto Zedillo.

La revisión y actualización permanente de los instrumentos administrativos complementan el programa de Reforma Administrativa. Ésta no se agota con el cumplimiento de programas y metas, requiere de la constante modernización para que, al lado de las necesidades que plantea el desarrollo económico y social del país, cumpla con el compromiso de utilizar, con mayor racionalidad y honradez, los medios que los mexicanos han puesto en manos del Estado".¹⁹

2.- La Reforma Fiscal en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En su obra el Lic. Leonardo Basave Aguirre afirma que el Presidente Echeverría emprendió un extenso programa de reforma administrativa en el sector público federal y que por lo que concierne a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público "las medidas de política fiscal han sido acompañadas por transformaciones sustantivas en la organización, modificaciones de los métodos y sistemas de trabajo, utilización de la tecnología más avanzada y motivación de los servidores públicos para cumplir con propiedad y eficiencia sus labores; todo esto, con el objeto central de aumentar la recaudación y mejorar su administración".²⁰

Así, dentro del marco de la reforma administrativa la Secretaria de Hacienda y Crédito Público juega un papel muy importante.

"En efecto, si se considera que la Secretaria de Hacienda es la encargada de la regulación de los flujos financieros que permiten la realización de programas federales, sin la reforma de esta dependencia, las acciones serian periféricas, no tocaría el meollo de los problemas".

¹⁹Ibidem. págs. 40 y 41.

²⁰ Basave Aguirre, Leonardo. Op.Cit. Pág. 67.

Compartiendo totalmente este criterio. El C. P. José Ignacio Cacho Vázquez transcribe en su ponencia, una declaración del actual Exsecretario de Hacienda Guillermo Ortiz: "El corazón, la entraña de la reforma administrativa en México, de la reforma administrativa para el desarrollo, está aquí, en nuestra Secretaría".

Desde nuestro particular punto de vista, diremos que es verdad indiscutible que el decidido y vigoroso avance económico y social que ha experimentado el país en los últimos lustros ha dependido, en gran medida, de la oportuna, firme y eficaz captación de recursos monetarios que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha realizado a lo largo de nuestra vida independiente, lo cual ha permitido a la vez satisfacer las demandas, necesidades y aspiraciones de la colectividad y por lo consiguiente conservar, impulsar y garantizar el saludable desarrollo de la nación.

Luego entonces, la Reforma Fiscal en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha sido orientada a:

- a) Obtener una mayor eficiencia general.
- b) Armonizar las legislaciones fiscales del país.
- c) Mejorar la relación entre fisco y contribuyente, orientándolo debidamente.
- d) Perfeccionar la política fiscal.
- e) Aumentar la recaudación, evitando la evasión y elusión.
- f) Desconcentrar servicios, reducir papeleo burocrático y agilizar los pagos al personal.
- g) Concentrar y definir criterios, políticas y toma de decisiones importantes.²¹

No debemos olvidar que la Reforma administrativa del Gobierno Federal persigue como propósito esencial llevar a cabo la revisión y ordenamiento de las estructuras, sistemas y procedimientos de la administración pública, a efecto de que ésta promueva más eficientemente el desarrollo económico y social y propicie una más justa y equitativa distribución de la riqueza que beneficie a las clases más necesitadas del país y que asimismo, en el proceso de revisión y ordenamiento de las estructuras y métodos de trabajo de la administración, se encuentra como uno de los objetivos primordiales el disminuir considerablemente la excesiva concentración de trámites y decisiones que deban ser atendidos en forma exclusiva por las oficinas de la capital.

Así pues, los programas de descentralización y desconcentración administrativa han pasado a ocupar un primer plano en las tareas y reformas que cada dependencia del sector gubernamental tenga que emprender en su respectivo ámbito de competencia.

²¹ Cacho Vázquez. "El Contador Público y la Reforma Administrativa", Op. Cit. Pág. 10.

En lo que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se refiere, encontramos que esta dependencia sufrió cambios estructurales importantes encaminados a reorganizarla en todos sus niveles y a adecuar sus actividades y tareas a las exigencias del cada vez más creciente gasto público, estableciendo para tal efecto dependencias regionales que habrán de coordinarse en los términos de los convenios celebrados, con las entidades federativas para establecer así un proceso eficiente, flexible y dinámico que permita llevar la estructura administrativa al origen y circunstancias de los problemas. Esto es, se decidió descentralizar y desconcentrar, funcional y geográficamente, determinadas atribuciones y mecanismos operativos.

Así tenemos que entre los instrumentos que hayan sido creados para llevar a cabo su programa de descentralización administrativa destacan: la Dirección General de Administración Fiscal Regional y sus Dependencias, las Administraciones Regionales, las cuales tienen como objetivo básico llevar a cabo la desconcentración de la administración tributaria que permita resolver los problemas del contribuyente dentro de su misma localidad, prestarle mayores, mejores y más oportunos servicios, así como un ejercicio más eficaz de sus derechos e igualmente ejercer sobre él un mejor control y una mayor vigilancia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

a) La Reestructuración en la Subsecretaría de Ingresos como dependencia responsable de la identificación y control del contribuyente.

Corresponde a esta área de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre otras cosas, la función de recaudar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos de carácter federal; por lo consiguiente ha sido facultada para implantar los sistemas y procedimientos de registro y control de las obligaciones tributarias y generar información y estadísticas fiscales para la adecuada toma de decisiones.

Debido a que el desarrollo del país es constante y permanente, y en consecuencia, requiere cada vez mayores ingresos económicos, esta área se encarga también de promover la participación de toda la población económicamente activa para incorporar a todos aquellos contribuyentes que obtengan ingresos gravables.

Para lograrlo, la Subsecretaría de Ingresos ha sufrido una total reestructuración encaminada a limitar y combatir la perjudicial evasión, fortalecer y modernizar los sistemas y procedimientos de identificación, control y vigilancia tanto de obligaciones como de contribuyentes afectos al pago habitual de impuestos federales; asimismo se busca la coordinación, revisión y depuración de actividades de todas las Direcciones, engorrosas o duplicatorias, así como la descentralización y desconcentración administrativa de todas y cada una de sus funciones operativas.

Al respecto, el Lic. Urbano Farias considera que tiene una particular importancia al determinar con precisión los mecanismos e instrumentos que habrán de apoyar la reforma administrativa del Gobierno Federal para estar en condiciones de obtener a corto plazo los objetivos que la misma se propone alcanzar.

Agrega a continuación, que “uno de los logros más importantes en este aspecto es la reforma administrativa que se ha realizado en la Subsecretaría de Ingresos de esta Secretaría, en la cual se ha procedido a efectuar una desconcentración de la actividad fiscal a lo largo de todo el país, una reestructuración del área central para administrar los tributos en atención a las funciones y no de los impuestos en particular y por último, crear una base objetiva de administración, que permita a la autoridad actuar con eficiencia dentro de un marco legal y que el contribuyente tenga seguridad jurídica”.²²

Por su parte el C.P. Cacho Vázquez afirma que la reforma en la Subsecretaría de Ingresos ha sido establecida a partir de dos procesos fundamentales: “descentralización y desconcentración”.²³

Así en el primer proceso y mediante el establecimiento de convenios de coordinación fiscal, han sido delegadas a las entidades federativas la funciones de recaudación, administración y fiscalización de ciertos impuestos federales, incrementando a la vez su participación en los mismos.

Respecto al segundo, fueron creadas las Administraciones Fiscales Regionales a efecto de controlar el 20 % de la recaudación federal y atender el 95 % de los contribuyentes, al ser desconcentrados, de acuerdo a la cuantía de sus ingresos, los siguientes contribuyentes:

- a). Empresas con ingresos acumulables hasta por 20 millones de pesos, y
- b). Personas físicas con ingresos anuales que no excedan de 500 mil pesos.²⁴

“Este sistema” dice el Lic. Mario Ramón Beteta “ha empezado a rendir frutos positivos, en tanto ahorra tiempo a los causantes y al Fisco Federal y en cuanto permite incrementar la recaudación al hacer más fácil el oportuno cumplimiento de las obligaciones fiscales y al disminuir las posibilidades de evasión y elusión fiscal. En todo caso, lo que se busca es evitar el pesado, costoso y muchas veces irritante tránsito del contribuyente por múltiples oficinas, poniendo a su disposición una sola de fácil acceso donde pueda tramitar los diversos asuntos que lo ligan al régimen tributario”.²⁵

Abundando en el tema, manifiesta el Lic. Guillermo Martínez Ortiz: “Para explicar este esfuerzo podemos decir metafóricamente que hemos convertido a cada Administración Fiscal Regional en una Subsecretaría de Ingresos con competencia y capacidad para tratar todos los asuntos de la inmensa mayoría de los contribuyentes del país”.²⁶

²² Farias Urbano. “Los Criterios de Interpretación y Aplicación de las Leyes Tributarias”, Revista Difusión Fiscal. N° 28. 1994, Pág. 63.

²³ Cacho Vázquez. “El Contador Público y la Reforma Administrativa”, Op. Cit. Pág. 11.

²⁴ Beteta Mario. Ramón “Terminó la Primera Etapa de Desconcentración” Revista Numérica N° 15. Pág. 3

²⁵ Ibidem. Págs. 3-4.

²⁶ Ortiz Martínez, Guillermo. Discurso pronunciado en la inauguración de la Administración Fiscal Regional Golfo Centro. Puebla, 28 de junio de 1993, Revista Difusión Fiscal N° 13. Pág. 50.

Sin embargo, "...aquellas personas que hayan declarado más de medio millón de ingresos, o las empresas con ingresos mayores de 20 millones de pesos, tendrán que seguir tratando sus asuntos en la capital con las Direcciones respectivas". Dentro de esta reestructuración y en lo que al objeto central de nuestro estudio concierne, tiene singular importancia la Dirección General de Recaudación (anteriormente Dirección General de Administración Fiscal Regional).

"Compete a la Dirección General de Recaudación:

I. Formular, para aprobación superior, la política sistemas y procedimientos de recaudación de los ingresos fiscales del área de su competencia y planes, también para aprobación superior, las actividades de las administraciones Fiscales Regionales y de las autoridades fiscales de las entidades federativas tratándose de impuestos coordinados en los términos de los convenios y acuerdos respectivos, en materia de identificación de causantes, recaudación, vigilancia del cumplimiento de obligaciones, imposición de sanciones por infracciones en la materia de su competencia, condonación, cobro coactivo, contabilidad de ingresos y movimiento de fondos y recursos administrativos de su competencia.

II. Integrar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes y los demás registros que establezcan las leyes fiscales, con excepción de los aduanales y el de vehículos.

III.- Participar en la Tesorería de la Federación en el diseño de sistemas de recaudación de ingresos de las Oficinas Federales de Hacienda y demás organismos de recaudación autorizada.

IV. Formular, para aprobación superior, las políticas, normas, planes, directrices y criterios técnicos en materia de procesamiento de datos de la Subsecretaría a la que quede adscrita, así como establecerlos, aplicarlos central y regionalmente, y evaluar sus resultados.

V. Asesorar y supervisar la implantación de sistemas, procedimientos y métodos en las Administraciones Fiscales Regionales en el área de su competencia.

VI. Dar servicio de procesamiento electrónico de datos a la unidades administrativas de la Subsecretaría a la que queda adscrita.

VII. Participar en el diseño de las formas oficiales, avisos, declaraciones, manifestaciones y demás documentos requeridos por las disposiciones fiscales materia de la competencia de las unidades administrativas de la Subsecretaría a que quede adscrita.

VIII. Participar en la formulación para aprobación superior de los convenios y acuerdos de coordinación con las autoridades fiscales de las entidades federativas y evaluar sus resultados en la materia de su competencia.

IX. Recibir de los participantes y en su caso requerir los avisos, manifestaciones y demás documentos que conforme a las disposiciones fiscales deban presentarse ante la misma.

X. Informa a la Procuraduría Fiscal de la Federación de la presunta comisión de delitos fiscales y oficiales de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones.

Del contenido se desprende que de entre las principales actividades que han sido encomendadas a la Dirección General de Recaudación, tiene prioridad la relativa a integrar y mantener un Registro Federal de Contribuyentes completo y permanentemente depurado y actualizado a través del cual se identifique, ubique y controle a los contribuyentes afectos al pago habitual de impuestos federales para que cumplan con toda oportunidad sus obligaciones tributarias y en especial aquella que se refiere a la presentación de su declaración de ingresos.

b).- La Descentralización Administrativa en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El presidente Zedillo promovió "la descentralización administrativa del Gobierno Federal a través de la delegación de facultades o de autoridad para que a niveles jerárquicos adecuados y en regiones o Estados, oficinas ya establecidas o de nueva creación puedan resolver o tramitar estos asuntos en el mismo lugar donde se demanden los servicios".²⁷

En efecto, "Ante la apremiante necesidad de modificar los sistemas y procedimientos de la Administración Pública, así como establecer un proceso ininterrumpido de mejoramiento de las estructuras, después de diversos estudios se dan a conocer las razones que justifican la descentralización de la Administración Tributaria:

- * Complejidad del sistema tributario.
- * Aumento Constante de número de causantes.
- * Problemas de información.
- * Falta de fluidez en los trámites y procedimientos entre las unidades involucradas.
- * Dificultad de control y de fiscalización sobre los causantes.
- * Nivel central abrumante por número de decisiones y trámite de escasa relevancia."

Por su parte el Lic. Basave Aguirre manifiesta que por medio del Decreto Presidencial del 13 de junio de 1993, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de mismo mes y año, se crearon los organismos que se encargarían de llevar a cabo en el ámbito de la

²⁷ Danza de la Garza, Sergi Rodrigo. "El Contador Público, la Política Fiscal y el Sistema Tributario Mexicano", Universidad Autónoma de Nuevo Leon, Facultad de Comercio y Admón., Monterrey, N.L., 1993, Pág. 171.

Subsecretaría de Ingresos “un amplio programa para descentralizar la administración tributaria”.²⁸

Respecto a este Decreto, nos dice el Lic. Guillermo Ortiz Martínez que él mismo “ordena la creación de los órganos encargados de aplicar los programas de descentralización de funciones en el área fiscal, pone un marcado énfasis en conseguir el acercamiento de la autoridad con los causantes, a fin de facilitar el cumplimiento puntual de sus obligaciones en esta materia. Asimismo, el propio Decreto procura una real permanente y respetuosa coordinación entre administraciones fiscales de los Estados y la Federal”.

Los órganos creados por el Decreto que comentamos son:

- a). La comisión de Administración Fiscal Regional.
- b). La Dirección General de Administración Fiscal Regional.
- c). Las Administraciones Fiscales Regionales.

“Las funciones de la Comisión” afirma el C.P. Cacho Vázquez “consisten en fijar las políticas generales de desconcentración armonizar los objetivos y metas por alcanzar, coordinar los trabajos a desarrollar, supervisar el trabajo de los grupos de Normas y Criterios, Planeación y Programación, Control de Gestión y de los grupos esporádicos de trabajo que se integren. Esta Comisión se estableció para coordinar las siguientes áreas de la Secretaría de Hacienda: Egresos, Estudios hacendarios y aduanas”.²⁹

“Como objetivo de la Dirección General de Administración Fiscal Regional el descentralizar la excesiva concentración de las decisiones y operaciones en varios centros importantes”.³⁰ Independientemente de este objetivo, le correspondió “realizar estudios y programas de trabajo con las Tesorerías de los gobiernos estatales, municipales, y del Distrito Federal; dirigir y supervisar las actividades de las Administraciones Fiscales Regionales; llevar y mantener al corriente el Registro Federal de Causantes y Retenedores y vigilar el cumplimiento de las obligaciones de éstos en materia de registro”.

Por lo que se refiere a las Administraciones Fiscales Regionales, creadas por el Decreto a que se ha hecho mérito, tienen facultades para controlar y vigilar el cumplimiento de obligaciones tributarias, asimismo se encargan de mantener y llevar debidamente actualizado el Registro Federal de Contribuyentes de la circunscripción que les ha sido asignada. También tienen facultades para autorizar parcialidades en el pago de créditos fiscales, conceder prórrogas, resolver consultas sobre aplicación de disposiciones tributarias, informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación sobre la presente comisión de delitos fiscales, así como dirigir y supervisar técnicamente a las Oficinas Federales de Hacienda de su circunscripción territorial.

²⁸ Basave Aguirre. Op. Cit. Pág. 67.

²⁹ Cacho Vázquez. “El Contador Público y la Reforma Administrativa”, Op. Cit. Pág. 12.

³⁰ “El Registro Federal de Contribuyentes y sus Procesos de Alimentación”. Op. Cit. Págs. 16-17.

Para apreciar claramente lo anterior, consideramos pertinente proceder a transcribir El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de 1995:

“Las Administraciones Fiscales Regionales, por conducto de los funcionarios autorizados, dentro de su circunscripción territorial y en términos del acuerdo de delegación respectivo:

I. Aplicar las políticas, programas, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo, establecidos por las unidades administrativas competentes de la Subsecretaría a que queden adscritas.

II. Llevar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes en lo relativo a la circunscripción y los demás registros que establezcan las leyes fiscales, con excepción de los aduanales y el de vehículos, así como suministrar a la Dirección General de Recaudación los datos e informes necesarios para integrar el Registro Federal de Contribuyentes relativo a todo el país.

III.- Dirigir las Oficinas Federales de Hacienda y las Oficinas Federales de Muestreo y Ensaye.

IV. Consolidar la contabilidad de ingresos y movimientos de fondos de las oficinas recaudadora.

V. Supervisar el cumplimiento de los convenios de coordinación por parte de las entidades federativas.

VI. Recibir de los particulares y en su caso exigir las declaraciones, avisos, manifestaciones y demás documentos que obliguen las disposiciones fiscales y que conforme a las mismas no deban presentarse ante las Oficinas Federales de Hacienda, o a otras autoridades fiscales.

VII. Vigilar que los contribuyentes, retenedores, responsables solidarios y terceros, obligados conforme a las leyes impositivas federales, con excepción de los aduanales y de tenencia y uso de automóviles, cumplan con la obligación de presentar declaraciones ante las oficinas recaudadoras.

VIII. Tramitar y resolver las solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al fisco o cuando legalmente así proceda; así como reconocer la existencia de créditos en contra de éste para efectos de compensación y resolver sobre la procedencia de compensaciones efectuadas, en la materia de su competencia.

IX. Resolver las consultas que formulen los interesados respecto a situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales y conceder las autorizaciones previstas en las mismas, en las materias de su competencia.

X. Ordenar y practicar visitas domiciliarias de auditoría, inspecciones, verificaciones y reconocimientos, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones en materia de impuesto, derechos, productos y aprovechamiento federales, con excepción de los aduanales o el de tenencia de automóviles.

XI. Revisar las declaraciones de los causantes y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales, con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de automóviles.

XII. Requerir de los causantes y demás obligados la presentación de libros de contabilidad, documentos, correspondencia e informes y proceder a su revisión, a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales, con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de automóviles.

XIII. Autorizar a contadores públicos para formular dictámenes sobre los estados financieros en relación con las declaraciones de los causantes de su competencia, así como revisar que los mencionados dictámenes reúnan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales.

XIV. Informar a la Dirección General de Fiscalización de las irregularidades cometidas por contadores públicos al formular dictámenes sobre los estados financieros en relación con las declaraciones de los causantes, de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones.

XV. Comunicar los resultados de las visitas de auditoría, revisión de declaraciones y de dictámenes, verificaciones, reconocimientos y demás actos de comprobación a las autoridades competentes para determinar créditos fiscales y a los organismos fiscales autónomos que correspondan, aportándole los datos y elementos necesarios para que tales autoridades y organismos ejerzan sus facultades.

XVI. Recibir y estudiar las inconformidades que formulen los contribuyentes y las pruebas que ofrezcan en relación con los hechos consignados en las actas de visitas domiciliarias, tomándolas en cuenta, en su caso, al practicar la liquidación de créditos correspondientes.

XVII. Determinar la existencia de los Créditos fiscales, dar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida respecto de los impuestos federales y sus respectivos recargos a los causantes y demás obligados, con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de automóviles; así como ejercer dichas facultades respecto de los derechos, productos y aprovechamientos que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado.

XVIII. Ejercer las facultades a que este artículo se refiere respecto de los causantes sujetos a las bases especiales de tributación, que no correspondan a las autoridades fiscales de las entidades federativas conforme a los convenios de coordinación respectivos.

XIX. Dictar las resoluciones que correspondan en relación con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

XX. Imponer las sanciones administrativas que correspondan a las infracciones fiscales, en las materias de impuestos federales con excepción de los aduanales y el de tenencia o uso de automóviles.

XXI. Condenar las multas que imponga y las impuestas por las unidades administrativas que de ella dependan.

XXII. Conceder prórrogas y autorizaciones para el pago de créditos fiscales, en las materias de su competencia, previa garantía de su importe y accesorios legales, con sujeción a las directrices, requisitos limitaciones, sistemas de control y supervisión que fije la Tesorería de la Federación.

XXIII. Resolver los recursos administrativos de su competencia.

XXIV. Orientar a los contribuyentes respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, al calendario de aplicación de las disposiciones tributarias y a los procedimientos y formas para su debida observancia.

XXV. Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación de la presunta comisión de delitos fiscales y oficiales de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones.

XXVI. Coordinarse en la materia de su competencia con las demás unidades administrativas regionales de la Secretaría y con las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, para el mejor ejercicio de sus facultades.

Cada Administración Fiscal Regional estará a cargo de un Administrador, auxiliado por los Subadministradores de Recaudación, de Fiscalización y Técnico así como el titular del Centro de Procesamiento Regional, los Jefes de Unidad, el personal administrativo y los inspectores y auditores que sean necesarios".³¹

Por otra parte, debemos mencionar que el Lic. Guillermo Ortiz Martínez, en el discurso pronunciado ante los señores tesoreros de las entidades federativas del país, reconoció lo oportuna que resultaba esa ocasión para tratar con ellos la disposición del titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de impulsar de descentralización de funciones de la Subsecretaría de Ingresos a su cargo. Disposición que representa, según estimación del Lic. Ortiz Martínez "la voluntad de integración nacional, de coordinación entre las autoridades federales y estatales y de promoción de las diversas regiones del país.

³¹"Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público". Op. Cit. Art. 106.

Más adelante, este mismo expositor agrega que "La descentralización fiscal es uno de los principales programas de este régimen, así como uno de los que tienen una más clara urgencia y trascendencia".

¿Por qué?, cabría preguntar.

Porque la centralización trae consigo congestionamiento en la recaudación de impuestos, morosidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, desconocimiento de las leyes fiscales, atención, servicios y trato inequitativo e inadecuado a los contribuyentes que no radican en la capital del país, existencia de un sinnúmero de trámites administrativos, dificultad en la identificación, registro y control de contribuyentes, deficiencias que lógicamente ocasionarán reducidos incrementos en la recaudación federal.

Para combatir lo anterior, el Lic. Guillermo Ortiz Martínez dice: "...llevaremos a cabo aceleradamente la descentralización y haremos que sea una descentralización efectiva; esto es, una descentralización integral de la Subsecretaría de Ingresos y no de sus partes. Que cada dependencia de la Subsecretaría siguiese manejando después de la descentralización los mismos asuntos, pero a larga distancia, no haría más que agravar las deficiencias mencionadas y obstaculizaría aún más, sus tareas principales. El programa es estratégico desde todos los puntos de vista: el del sistema político, a través del mejor cumplimiento de las responsabilidades que el pacto federal entraña para el Gobierno de la República; desde el punto de vista del servicio público, eliminando muchas desventajas que los causantes de provincia tienen frente a los de la capital; desde el punto de vista económico, al permitir elevar la recaudación y hacer que la ejecución de la política fiscal contribuya a promover el desarrollo regional más eficazmente".

Ahora bien, para la mejor comprensión de nuestro tema, resulta oportuno recoger las consideraciones expuestas por el Lic. Fernando Gutiérrez Ortega en su trabajo "Descentralización y Descentralización del Fisco Federal", en las que manifiesta y en lo que estamos plenamente de acuerdo, que dado que en muchas ocasiones a estos vocablos se les ha estado utilizando como sinónimos y en otras "se ha hecho referencia al proceso de descentralización, o viceversa...",³² ha habido necesidad de convocar a los representantes y funcionarios de las dependencias centrales del Ejecutivo Federal a fin de obtener definiciones que diferencien estos dos procesos.

Así, la descentralización ha sido considerada "como un proceso que implica la transferencia de facultades y funciones a organismos con personalidad jurídica y patrimonios propios, en el que no existe una relación jerárquica entre la autoridad que delega facultades y el órgano al que se transfieren".³³

"En cambio, la desconcentración es un proceso por el que se transfieren facultades a organismos que no tienen personalidad jurídica, ni patrimonios propios distintos a los

³² Gutiérrez Ortega Fernando "Descentralización y Descentralización del Fisco Federal", Revista Difusión Fiscal. N°5, pág. 49.

³³ Ibidem. Pags. 49-50.

órganos centrales. Cuando los organismos desconcentrados tienen jurisdicción territorial constituyen la única instancia, ya que la autoridad central deja de ejercer las funciones transferidas y sólo se reserva la planeación, dirección y control de las mismas”.³⁴ Interviniendo en dicho evento prestigiados catedráticos universitarios, como los señores doctores Gabino Fraga y Andrés Serra Rojas, así como importantes funcionarios del Ejecutivo Federal y las entidades federativas, que se abocaron al estudio de los procesos que nos ocupan. Seminario en que se dejó establecido que a través de los convenios de coordinación fiscal que han sido celebrados con las autoridades federativas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lleva a cabo por una parte el programa que descentraliza la administración y recaudación de algunos impuestos federales y por la otra, que mediante la creación de las Administraciones Fiscales Regionales realiza el programa de desconcentración administrativa.

En el primer caso estamos, efectivamente, ante la presencia de un proceso de descentralización administrativa, puesto que mediante dichos convenios una dependencia central ha transferido atribuciones a otra entidad soberana con personalidad jurídica y patrimonio propio, que de ninguna manera queda subordinada jerárquicamente a aquella que le delegó sus facultades.

Por lo que respecta al segundo, debemos ubicarlo dentro del proceso de desconcentración administrativa, toda vez que en forma unilateral delega determinadas facultades a las Direcciones Generales que integran a la Subsecretaría de Ingresos a organismos regionales que en todo momento dependen de la propia Secretaría, los cuales deberán responder “ante el Subsecretario de Ingresos del cumplimiento de planes programas y políticas que dicho funcionario apruebe así como el cumplimiento de las instrucciones que él mismo dicte con base en los lineamientos que propongan las Direcciones. El propio Subsecretario ordenará las medidas necesarias para el control de gestión de las Administraciones Fiscales Regionales y dispondrá las correcciones que procedan”, lo cual viene a constituir doctrinalmente, como lo expresó el Dr. Andrés Serra Rojas “una desconcentración vertical o regional”.

Por otra parte el Lic. Fernando Gutierrez Ortega hace notar con respecto a las conclusiones a que llegaron los participantes del evento antes citado que “se reconoce que en México apenas se inicia la unificación de criterios para establecer una doctrina sobre la desconcentración administrativa, que la misma en mayor grado de servicios de decisiones y que es necesario perfeccionar y complementar las bases jurídicas en que se sustenta”.

Para concluir con su exposición nos dice “por medio del proceso de descentralización, vía convenios de coordinación con las Entidades Federativas y a través del proceso de desconcentración, vía Programa de Administración Fiscal Regional”, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cumple los objetivos propuestos.

“Padecemos de siglos, de una centralización administrativa que hace que en todos los rumbos del país los ciudadanos tengan que ocurrir perdiendo tiempo y dinero a hacer largas

³⁴Ibidem. Pag. 50.

esperas a oficinas públicas, teniendo que regresar luego, simplemente con un sello en la copia de los documentos que presentaron, gastados y desilusionados a los pequeños sitios donde viven, a esperar, durante mucho tiempo, a veces infructuosamente que sus asuntos sean resueltos. Pensamos que un aspecto esencial de una reforma administrativa a fondo, será la descentralización en el manejo de asuntos públicos a efecto de que baste ir a ciudades populosas o, simplemente a la capital de cada entidad federativa, a efecto de que los ciudadanos sean atendidos por agencias federales en todo aquello que sea posible, para evitarles largos viajes a la Capital de la República”

c). La coordinación fiscal con las entidades federativas en materia de registro y control de causantes.

En su interesante documento “La Estrategia de Implantación de la Desconcentración de la Administración Tributaria”, el Lic. Guillermo Ortiz Martínez realiza una breve exposición acerca de la coordinación fiscal con las entidades federativas, con el objeto de resolver lo referente “al problema de concurrencia de facultades impositivas de la Federación y de los Estados; ya que, en vista de la posibilidad establecida en la Constitución Política, tal como fue promulgada en 1917, ambos podían establecer gravámenes sobre las mismas fuentes, excepto la imposición al comercio exterior reservada a la federación”.³⁵

Dado que estimó que distribuyendo en forma exclusiva las fuentes de ingreso que debería corresponder a la federación y a las entidades federativas se solucionaba el problema y no habiendo sido posible llevar a cabo satisfactoriamente este propósito, haciendo a un lado el objetivo primordial, propuso se estableciera un sistema en el cual se coordinaran, uniformaran y dieran coherencia a las facultades impositivas de los diferentes niveles del gobierno.

Por su parte el Lic. Isaac de la Garza de los Santos nos dice que “Habiendo considerado la presente administración que las condiciones históricas actuales propiciaban un diálogo abierto en materia fiscal; con el afán de enmendar errores y aprovechar un campo de acción común, que terminara con la creencia generalizada de que los intereses de los Estados y de la Federación eran contrapuestos, imprimió nuevo estilo, adaptando actitudes positivas, bien definidas, que rompieran tales vicios”.³⁶

En tal virtud resulta conveniente mencionar lo dicho por el Lic. Guillermo Ortiz Martínez en el trabajo que hemos citado, acerca de que a través de las recientes y diversas disposiciones fiscales ya han sido celebrados convenios de coordinación con la totalidad de los gobiernos respecto a ciertos impuestos federales.

³⁵ Petricioli Iturbide, Gustavo. “La Estrategia de Implantación de la Desconcentración de la Administración Tributaria”, Revista Difusión Fiscal N° 2, pág. 32.

³⁶ Garza de los Santos, Isaac de la. “Los Convenios de Coordinación Fiscal”, Revista Difusión Fiscal N° 11, pág. 16.

Al efecto, la Federación ha delegado a las entidades federativas facultades relacionadas con la administración y recaudación de ciertos gravámenes, con lo cual han sido incrementadas y fortalecidas sus economías, obteniendo simultáneamente un mejor y más adecuado control y vigilancia del contribuyente federal. De esta forma "... la política fiscal imperante tuvo un nuevo cambio: se examinaron técnicas y procedimientos para mejorar la administración fiscal en todo el país; se reformaron diversas disposiciones fiscales, a efecto de captar los ingresos suficientes que las entidades federativas y la Federación requieren para satisfacer sus programas de inversión pública y de ampliación de servicios públicos".³⁷

Así el Lic. Carlos Ayala Espinosa afirma que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha obtenido significativos adelantos "dentro de la política federal presidencial de Reforma Administrativa y de descentralización de funciones y responsabilidades".³⁸

En la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley de Coordinación Fiscal, el Ejecutivo reconoce que nuestra Carca Fundamental otorga a la Federación la facultad de establecer, en términos de la fracción VII del artículo 73 constitucional, los impuestos necesarios para sufragar el gasto público federal. Asimismo, que de acuerdo al Art. 124 del propio ordenamiento, las entidades federativas también podrán determinar las atribuciones que estimen pertinentes en sus respectivos ámbitos de competencia quedando a cargo de las legislaturas estatales la facultad de decretar, según el art. 115 constitucional, los gravámenes necesarios para solventar el gasto público municipal.

De aquí se desprende que hasta el momento no se ha llevado a cabo o se ha creído pertinente separar las fuentes tributarias que deben corresponder a la Federación. Entidades federativas y municipios y por lo consiguiente no existen impuestos reservados a cada uno de esos niveles de gobierno, excepto aquellas fuentes exclusivas de la Federación señaladas en la fracción XXIX del Art. 73 constitucional.

Consecuentemente, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos permite tanto a la Federación como a las entidades federativas establecer gravámenes sobre las mismas fuentes, originando con esto la doble o múltiple concurrencia impositiva, la cual está implícitamente contemplada en la fracción IV del Art. 31 constitucional. No obstante esto, de ello no puede derivarse la conclusión de que el constituyente hubiera querido que cada fuente fuera gravada con impuestos federales, estatales y municipales. La conclusión correcta no puede ser otra que que la que el constituyente no juzgó necesario o conveniente separar las fuentes tributarias exclusivas de la Federación, Estados y Municipios".³⁹

Se dice que lo anterior ha dado lugar a que tanto las legislaturas locales como el Congreso Federal se hayan conducido con suma cautela cuando de ejercer facultades impositivas se ha tratado, con la finalidad de no establecer idénticos gravámenes en sus

³⁷ Ibidem. pag. 16.

³⁸ Ayala Espinosa, Carlos. "La Desconcentración de la Justicia Tributaria", Revista Difusión Fiscal N° 3, pág.

93.

³⁹ Exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dir. Gral. de Prensa y Relaciones Públicas, México, 1994, Tomo 2, pág. 50.

respectivos niveles de gobierno. De esta forma ha resultado que determinadas contribuciones, como la de la propiedad raiz, haya quedado reservada de hecho , a las entidades federativas y otros como el de la renta a las empresas, a la Federación. En tal virtud y a condición de no gravar la misma fuente, estos niveles de gobierno han celebrado diversos acuerdos de colaboración administrativa y participación en la recaudación de ciertos impuestos federales, con lo cual se ha logrado un significativo alivio al problema de la concurrencia impositiva.

También se dice en la misma exposición de motivos de la Ley de Coordinación fiscal que como ejemplo clásico de coordinación tributaria entre Federación y entidades federativas se puede mencionar al ahora abrogado Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, ya que a través de él la industria y el comercio eran gravados y su producto compartido entre los tres niveles de gobierno antes señalados; así correspondía al nivel federal lo relativo a su legislación y a las entidades federativas la ejecución de las tareas administrativas.

Por otra parte se menciona que los gobiernos estatales se han abstenido de gravar, aparte de las fuentes de impuestos determinadas en nuestra Carta Fundamental, otras materias recibiendo a cambio las participaciones previstas en las leyes federales.

Entre otras cosas, se nos dice también que “la decisión de la Federación de transformar y modernizar el impuesto federal sobre ingresos mercantiles y sustituirlo por el impuesto al valor agregado...” obliga a revisar a todos los procedimientos de participación y reunirlos en un solo sistema al cual la presente iniciativa llama Sistema Nacional de Coordinación Fiscal”.⁴⁰

A continuación se aclara con respecto a este Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que “Dentro de dicho sistema, ya no se otorgan participaciones solo respecto de ciertos impuestos federales, sino que la parte que corresponde al Estado y Municipios se determina en función del total de impuestos federales, incluyendo aquellos que tradicionalmente se consideraron de recaudación exclusiva de la Federación, como son los impuestos a las importaciones y a las exportaciones”.

Respetando la soberanía de cada una de las entidades federativas, se deja a éstas en posibilidad de adherirse o no al sistema antes mencionado. Si decide solicitar su adhesión deberá entonces celebrar un convenio de coordinación fiscal con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del cual habrá de derogar o dejar en suspenso la imposición de los gravámenes que hayan sido convenidos. Por lo que respecta a aquellas entidades federativas que no deseen adherirse al multicitado Sistema , tendrán absoluta libertad para establecer los gravámenes que estimen necesarios o convenientes, con excepción de los contenidos en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional y por los cuales seguirán obteniendo las participaciones previstas en las leyes federales relativas.

Ahora bien, “Como el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que se basará en las leyes y se desarrollará en convenios que celebre los Estados y la Federación, implica que los

⁴⁰ Ibidem. pág. 51-52.

Estados no graven las fuentes en relación con las cuales reciben participaciones, es conveniente, si se busca preservar dicho sistema y facilitar su desenvolvimiento futuro, que se establezcan procedimientos para resolver los problemas que pudieran presentarse y mantener las relaciones entre la Federación y las Entidades en un plano constante de entendimiento”.

Una vez expuesto lo anterior y en lo que al Registro Federal de Contribuyentes se refiere, estimamos conveniente dejar asentado que con base en los convenios de coordinación fiscal celebrados entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos estatales, las entidades federativas llevarían a nombre de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la función identificadora y registradora de sus causantes menores.

Para llevar a cabo dicho acuerdo, se promovió una reunión con los representantes de las tesorerías Estatales en las oficinas de la Dirección General de Administración Fiscal Regional a efecto de detallarles los mecanismos y formas con que la reunión fue celebrada, según manifiesta el C.P. José Ignacio Cacho Vázquez, los días 15 y 16 de agosto de 1995 y tuvo como principal finalidad analizar los aspectos más relevantes que conforman la estructura del Registro Federal de Contribuyentes, así como tomar aquellos acuerdos que garantizaran la eficiente continuidad y uniformidad en su manejo, tanto en el nivel federal como estatal.

Apartir de entonces, las receptorías de rentas de las entidades federativas realizan, entre otras cosas, las importantísimas funciones de identificación, registro y control de estos contribuyentes. Asimismo, les corresponde recibir de ellos todas aquellas incidencias, manifestaciones, declaraciones y documentos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes.

Para el efecto de mantenerlo permanentemente actualizado y depurado, deberán llevar a cabo también las labores de verificación de la información y datos aportados por cada uno de sus contribuyentes. Esto último es fundamental ya que “Partiendo de la base, de que el Registro Federal de Contribuyentes para cumplir con su cometido, deberá ser actualizado de manera constante, operando en el las altas, las bajas, los cambios de los causantes, es imprescindible contar con el auxilio de la verificación sin la cual no sería posible la captación de los causantes omisos o evasores de sus obligaciones fiscales, o bien de aquellos cuyos datos aportados al inscribirse ya no son coincidentes con la realidad (domicilio, razón social, etc.).

De esta suerte, si el Registro Federal de Contribuyentes tiene a su cargo el control del cumplimiento de las obligaciones fiscales, por lógica consecuencia, resulta que en la misma proporción en que se enriquece con las aportaciones de información obtenida por la verificación, también incrementa su acervo de requerimientos a los causantes, exigiéndoles el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, con lo que obtendrá un incremento a la recaudación.

Actualmente, la verificación de contribuyentes tiene una relevante posición debido a la creación de las Administraciones Fiscales Regionales y a los convenios que el Gobierno

Federal tiene signados con las Entidades Federativas, por lo que, al haberse dividido el Registro Federal de Contribuyentes en mayores y coordinados, la labor de actualización constante por medio de la verificación, no debe hacerse de modo unilateral por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de sus Administraciones Fiscales Regionales, sino también por parte de las Tesorerías Estatales que tienen la obligación de llevar a nombre de ésta el registro de los causantes que controlan, labor que indudablemente es muy importante para la integración de padrón a nivel nacional”.⁴¹

Porque no hay que olvidar que en un padrón federal de contribuyentes debidamente integrado y actualizado “...constituye la base de información fundamental de la Administración tributaria para ejercer el control de los causantes y de sus obligaciones fiscales, así como para agilizar los trámites orientados al servicio del contribuyente y conocer a escala estadística, el comportamiento de la política fiscal en general ...”⁴² y en consecuencia resulta “...inpostergable la integración i coordinación del Padrón Federal con los archivos y registros estatales”.⁴³

En efecto una vez que la información aportada por el causante ha sido verificada y procesada electrónicamente, permite a la autoridad tributaria diversidad de aplicaciones como son las de apoyo al contribuyente al emitirse etiquetas engomadas con todos sus datos de identificación, clasificación, manejo y evaluación de grandes volúmenes de documentos; elaboración de estadísticas fiscales tanto a nivel estatal como regional y federal; clasificación de contribuyentes; vigilancia en el cumplimiento de obligaciones y por lo tanto emisión de listados de causantes incumplidos a los que con toda oportunidad les sean formuladas las notificadas, requerimientos, liquidaciones, sanciones correspondientes.

Así tenemos que a partir de los programas de descentralización y desconcentración administrativa, así como de los convenios de coordinación que han sido celebrados con las entidades federativas en materia de Registro Federal de Contribuyentes y Administración de Impuestos, se pretende elevar significativa y permanentemente la recaudación federal, llevando “los servicios y control al domicilio de los contribuyentes y especializar la función de procesamiento de datos de tal manera que, a nivel regional, se integren padrones, se capte el grueso de la información, se realice el control de las obligaciones de los contribuyentes, así como de cierto tipo de preselección primaria; quedando, a nivel central, la integración de padrones nacionales, el control total de la recaudación, el control de los créditos y la elaboración de estadísticas a nivel nacional”.⁴⁴

⁴¹ El Registro Federal de Contribuyentes y sus Procesos de alimentación y Retroalimentación”, Op. Cit., pags. 32-33.

⁴² Cacho Vázquez. Aspectos Conceptuales y Aplicación Nacional del Padrón de Causantes”, Op. Cit., págs. 25-26.

⁴³ Ibidem, pág. 26.

⁴⁴ Basave Aguirre. Op. Cit., pág. 73

Consideraciones finales.

Creo y así lo sostengo, que para tener un padrón cien por ciento confiable, es necesario requerir en el momento mismo de la inscripción el correspondiente certificado u otro documento que acredite en forma fehaciente el nombre completo y fecha de nacimiento del contribuyente.

Sirva este documento para hacer un atento llamado a las autoridades hacendarias del país para el efecto de que a la brevedad posible ordenen que sin excepción de ninguna especie sea requerido en el acto de empadronamiento alguno de los citados documentos, ya que en muchas ocasiones con toda intención o involuntariamente las personas omiten proporcionar sus datos correctos o completos, dificultando de esta manera su exacta identificación y capacitación en el Archivo Maestro de Contribuyentes.

Ahora bien y atento a las observaciones que dos de los integrantes del jurado tuvieron a bien hacer a mi trabajo, es importante subrayar que concluí mi investigación en el mes de abril de año en curso y en ninguna fuente a mi alcance pude percibir la incorporación del Servicio de Administración Tributaria y su Reglamento que incluso fue seriamente reformado mediante el decreto publicado el diez de junio de 1998, razón por la que la información en la doctrina es muy escasa.

Sin embargo es fácil apreciar que mi trabajo sigue teniendo objetividad en virtud de girar en torno a la Importancia de la Recaudación Fiscal en el R.F.C., ya que el Servicio de Administración Tributaria como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, concede facultades a la Administración General de Recaudación para integrar y mantener actualizado el Registro Federal de Cocontribuyentes y los demás registros que establezcan las leyes fiscales con las finalidades expresadas en este trabajo de investigación, por lo que las referencias que se hacen a la Subsecretaría de Ingresos o algunas de sus unidades administrativas sólo hay que enfocarlo al Servicio de Administración Tributaria, para no perder el objetivo principal de esta tesis

CONCLUSIONES.

CONCLUSIONES

PRIMERA. Es obligación de todas y cada una de las personas afectas al pago habitual de impuestos federales, solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

SEGUNDA. El cumplimiento de esta obligación, la adecuada coordinación y colaboración entre las diversas autoridades hacendarias del país, así como la oportuna observancia de las leyes tributarias será determinante para obtener sustanciales y permanentes incrementos en la recaudación federal.

TERCERA. Por las características de sus estructura y componentes técnicos que lo integran y que en tal virtud le permiten ser autogenerado en cualquier lugar del país, el número del registro federal de contribuyentes viene a constituirse en el elemento de identificación más importante en nuestro sistema tributario.

CUARTA. A través de la clave identificadora del registro federal de contribuyentes, tanto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como las tesorerías estatales pueden emprender, coordinadamente, las labores de identificación, registro, control, verificación y fiscalización de sujetos obligados al pago de impuestos federales.

QUINTA. Para contar con un padró verdaderamente eficiente, es menester que todas las personas físicas exhiban en el momento de solicitar su inscripción, el correspondiente certificado de nacimiento.

SEXTA. Por la gran cantidad de coincidencias que se observan en el archivo de contribuyentes, la administración tributaria tuvo a bien ordenar la adición de tres posiciones suplementarias en el número de registro federal de contribuyentes: dos de ellas corresponden a la clave diferenciadora de "homoclave"; la tercera será ocupada por un número destinado a efectuar la función de "dígito verificador" o llave de acceso a los registros fiscales.

SÉPTIMA. Esto significa que en la actualidad el número de registro de las personas físicas deberá abarcar 13 posiciones; el de las morales únicamente 12.

OCTAVA. Como constancia de haber quedado debidamente inscritas y clasificadas en el registro federal de contribuyentes, a las personas físicas se les expide la "Cédula Personal"; a las morales la "Cédula de Establecimiento".

NOVENA. Es obligación del contribuyente exhibir la constancia en un lugar visible de su establecimiento, ya que no todos cumplen con este requisito.

DÉCIMA. Es responsabilidad tanto de las receptorías de rentas estatales como de las Oficinas Federales de Hacienda, Administraciones Fiscales Regionales y Dirección General de Recaudación, incrementar y mantener permanentemente actualizado el *registro federal de contribuyentes*.

DÉCIMA PRIMERA. Por lo expuesto a lo largo de nuestro trabajo, podemos dejar asentado que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la autoridad suprema, en materia de identificación tributaria.

DUODÉCIMA. Por ser único, permanente, invariable e intrasferible, el número de registro federal de contribuyentes debe considerarse sin lugar a dudas como clave nacional de identificación tributaria.

DECIMATERCERA. Para mejor cumplimiento en la recaudación fiscal por parte de los contribuyentes y no más evasión fiscal; sugerimos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tenga personal capacitado para guiar, orientar y auxiliar a las personas físicas y morales para llevar a cabo los trámites de su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

DECIMACUARTA. Proponemos una simplificación fiscal, ya que en la actualidad son excesivos y desproporcionados los trámites fiscales que realizan los contribuyentes, por lo que es imperiosa la necesidad de contar con un marco tributario acorde con la realidad del país, distribuyendo equitativamente el crecimiento del país y así encontrar fórmulas congruentes que permitan incorporar a la base tributaria a todos aquellos que mantienen una actitud irregular con respecto al fisco.

Basta ya de aplicar obsoletos y antifuncionales mecanismos de registro y control de contribuyentes, que vienen hacer mas intrincado el ya de por sí complejo sistema impositivo.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

- 1.- AVIÑA CERVANTES, FRANCISCO JAVIER. *"Forma de combatir la Evasión del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas. (I.S.R.)"*. México, I.P.N. Escuela Superior de Comercio y Administración, 1995.
- 2.- BEAULIEU, LEROY. Citado por el Lic. Ernesto Flores Zavala en su obra *"Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas"*, México, 16ª edición, Porrúa, 1989.
- 3.- BIELSA. Citado por el Lic. Emilio Margáin Manautou en su obra *"Curso de Derecho Tributario Lic. Cayetano García"*, S.L.P. Editoriañ Universitaria Potosina, 1995.
- 4.- BURGOA ORIGUELA, IGNACIO. *"Derecho Constitucional Mexicano"*. México, 2ª edición, Porrúa, 1996.
- 5.- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. *"Legislación Mexicana"*. editorial Oficial. Tomo IV, Decreto Presidencial N°. 2221, Art. 17, 1993.
- 6.- CORTINA, ALFONSO. *"Curso de Finanzas Públicas de México"* 2ª Edición, México, Porrúa, 1995.
- 7.- DANZA DE LA GARZA, SERGIO RODRIGO. *"El Contador Público, la Política Fiscal y el Sistema Tributario Mexicano"*. Monterrey, N.L., Universidad Autónoma de Nuevo León, Facultad de Comercio y Administración, 1993.
- 8.- DE LA GARZA, SERGIO F. *"Derecho Fiscal Mexicano"*. México, 5ª edición, Porrúa, 1995.
- 9.-ECHEVERRÍA ALVAREZ , LUIS. *"Descentralización Administrativa en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público"*. Editada por la S.H.C.P., dir. Gral de Admón. Fiscal Regional, Administración Fiscal Regional de Occidente, 1993.
- 10.- ESCOBAR RAMÍREZ, GERMÁN. *"Principios de Derecho Fiscal"*. Editorial Zogs, 2ª edición México, 1997.
- 11.-FLOREZ ZAVALA, ERNESTO. *"Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas"*. México, 16ª edición, Porrúa, 1992.
- 12.- FRAGA, GABINO. *"Derecho Administrativo"*. México, 20ª edición, Porrúa, 1993.
- 13.- LOMELÍ CEREZO, MARGARITA. *"Derecho Fiscal Represivo"*. México, 2ª Edición, Porrúa, 1995.

- 14.- LOMELÍ CEREZO, MARGARITA. "*El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal*". México, 2ª edición, Compañía Editora Continental, S.A., 1995.
- 15.- MARGAÍN MANAUTOU, EMILIO. "*Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*" S.L.P., 4ª edición, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, Editorial Universitaria Potosina, 1993.
- 16.- MARGAÍN MANAUTOU, EMILIO. "*Curso de Derecho Tributario Lic. Cayetano García*". S.L.P., Editorial Universitaria Potosina, 1993.
- 17.- MARTÍNEZ LÓPEZ, LUIS. "*Derecho Fiscal Mexicano*". México, 4ª edición, Ediciones Contables y Administrativas, 1995.
- 18.- MARTÍNEZ ROSAS LANDA, SERGIO. "*Tribunal Fiscal de la Federación*", 45 años, T. II, México, 1997.
- 19.- MARTÍNEZ VERA, ROGELIO. "*Nociones de Derecho Administrativo*" 3ª edición, México, Editorial Banca y Comercio, 1996.
- 20.- MIRANDA PASQUEL, RAÚL. "*Identificación del Contribuyente*", México, S.H.C.P. -Admón. Gral. de Impuestos al Ingreso
- 21.- RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL. "*Derecho Fiscal*", Colección Textos Jurídicos Universitarios, UNAM, México, 1994.

LEGISLACIÓN CONSULTADA:

- 1.- **"Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos"**, México, Porrúa, 1997.
- 2.- **"Código Fiscal de la Federación y su Reglamento"** México, Editorial Delma, 1997.
- 3.- **"Ley del Servicio de Administración Tributaria"**. S.H.C.P. Administración Jurídica de Ingresos, México 1998.
- 4.- Exposición de motivos de la **Ley de Coordinación Fiscal**. México, S. H. C. P., Dir. Gral. de Prensa y Relaciones públicas, 1996.
- 5.- **"Ley de Coordinación Fiscal"**, México, S. H. C. P., Dir. Gral. de Prensa y Relaciones Públicas, 1996.
- 6.- **"Reglamento de los artículos 20, 80, 228, 229, 233, 234, 263 y 264 del Código Fiscal de la Federación, para el Registro Federal de Contribuyentes"** , México, S.H.C.P. Dir. Gral. de Vigilancia de Fondos y Valores, 1995.
- 7.- **"Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes"** , México, Secretaría de Gobernación, Diario Oficial de la Federación del día 17 de junio de 1995.
- 8.- **"Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público"**, México, Secretaría de Gobernación, Diario Oficial de la Federación del día 31 de diciembre de 1996.

HEMEROGRAFÍA.

- 1.- Revista Difusión Fiscal, México, S.H.C.P., Dir. Gral de Difusión Fiscal N°. 3, 1994.
- 2.- Revista Difusión Fiscal, México, S.H.C.P., Dir. Gral de Difusión Fiscal Número: 2, 3, 5, 11, 12, 13, 21, 22, 23, 24, 26 y 28, 1996.
- 3.- Revista Investigación Fiscal, México, S.H.C.P., Admón Gral. de Impuestos al Ingreso, Números: 32, 50, 1996.
- 4.- Revista La República, órgano de Difusión del Partido Revolucionario Institucional, Año XXXII, número 419, 1996.
- 5.- Revista Numérica, México, S. H. C. P., Dir. Gral. de Prensa, número 15 y 41, 1996.

PUBLICACIONES OFICIALES.

- 1.- **“Bases Jurídicas de la Reforma Administrativa del Gobierno Federal”**. México, Presidencia de la República, Coordinación de Estudios Administrativos, 1995.
- 2.- **“Bases para el Programa de Reforma Administrativa del Poder Ejecutivo Federal 1971-1976”**. México, 2ª edición, Secretaría de la Presidencia, Dir. Gral. de Estudios Administrativos, 1986.
- 3.- **“El Registro Federal de Contribuyentes y sus Procesos de Alimentación y Retroalimentación”**, México, S.H.C.P. Dir. Gral. de Admón. Fiscal Regional, 1995.
- 4.- **“Informe sobre el Programa de Desconcentración en la Subsecretaría de Ingresos por el periodo comprendido entre el 5 de abril de 1973 y el 28 de febrero de 1976, que presenta la Dirección General de Administración Fiscal Regional”**, México, S.H.C.P. Dir. Gral. de Difusión Fiscal, Revista Difusión Fiscal N° 22, 1996.
- 5.- **“La Programación en Fiscalización en las Administraciones Fiscales Regionales como Elemento Primordial para Combatir la Evasión Fiscal”**, México, S.H.C.P., Dir. Gral. de Difusión Fiscal, Revista Difusión Fiscal N° 26, 1995.
- 6.- **“¿Qué es el Registro Federal de Contribuyentes?”**, México, S.H.C.P., Dir. Gral de Admón. Fiscal Regional, 1995.

OTRAS FUENTES:

- 1.- **“Instructivo para la Formulación de la Clave del Registro Federal de Causantes”**, Méxioco, S.H.C.P., 1996.