

4. RESPONSABILIDAD CON LA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO HA PUBLICADO LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL.

La práctica de nuestro tiempo (no el derecho ni la constitución) le han ido otorgando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, una facultad legislativa, que le corresponde al Poder Legislativo. Tal vez se podría pensar que el dejar legislar a las autoridades administrativas es lo más conveniente cuando ejercen esta función con responsabilidad y seriedad, es decir cuando cumplen con esta función de una forma mas eficaz de como podría hacerlo el propio poder legislativo.

Independientemente que fuera cierto que la autoridad administrativa, legisle mejor que el propio poder legislativo, no me es posible compartir la opinión de que en esos casos quien deba de legislar sea el poder Ejecutivo por conducto de sus secretarías, ya que el principio de división de poderes tiene una razón de ser, ya que permite un equilibrio entre las fuerzas que componen el poder público, evitando así caer en un super poder, que sólo mediante la fuerza se pueda derrocar.

Ir mermando las facultades fundamentales de un poder, para robustecer a otro poder, puede ser a un mediano plazo, verdaderamente peligroso.

No obstante lo anterior, el propósito de este tema pretende demostrar, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no ha hecho uso de esta función de una forma responsable y seria.

Para demostrar lo anterior, bastará con los siguientes ejemplos:

4.1. Conflicto de Reglas en el Tiempo.-

Desde 1991, se han estado publicando en el Diario Oficial de la Federación las llamadas "Facilidades Administrativas" las cuales se publican los últimos de marzo de cada año y tienen una vigencia anual, es decir, de abril a marzo del siguiente año.

El 30 de marzo de 1993, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, las facilidades administrativas, que de acuerdo con dicha resolución estarían vigentes del 1 de abril de 1993 al 31 de marzo de 1994, sin embargo el 30 de marzo de 1994, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, una resolución que prorroga la vigencia de las facilidades administrativas publicadas el 30 de marzo de 1993.

La resolución publicada el 30 de marzo de 1994 textualmente dice así:

"RESOLUCIÓN QUE PRORROGA LA VIGENCIA DE LA QUE OTORGA FACILIDADES ADMINISTRATIVAS A LOS SECTORES DE CONTRIBUYENTES QUE EN LA MISMA SE SEÑALAN

Con fundamento en los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 33 fracción I inciso g) del Código Fiscal de la Federación, 5o. de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 1994, y 6o. fracciones XXXIV y XXXV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y

C O N S I D E R A N D O

Que con fecha 30 de marzo de 1993 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Resolución que otorga facilidades administrativas a los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan.

Que la citada Resolución contiene los tratamientos fiscales aplicables a todos y cada uno de los diversos sectores de contribuyentes que la integran, incluyendo disposiciones contenidas en las leyes y reglamentos fiscales vigentes en 1993, así como las facilidades administrativas que para todos y cada uno de los sectores ha autorizado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, durante el año de 1993.

Que la citada Resolución está vigente hasta el 31 de marzo de 1994.

Que en virtud que las reformas a las leyes fiscales para 1994, derivan de los acuerdos del Pacto para la Estabilidad, la Competitividad y el Empleo, no modifican de manera sustancial las disposiciones aplicables a los sectores materia de la presente resolución, se considera conveniente prorrogar para el presente año su vigencia, con excepción del capítulo vigésimo segundo aplicable a las sociedades cooperativas de producción, mismas que a partir del ejercicio en curso se incorporan al régimen general de Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que no obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y con el fin de facilitar su comprensión, resulta necesario actualizar algunas reglas de los diversos capítulos de la mencionada Resolución por lo que, "

"Esta Secretaría resuelve:

1a.- Cuando en las reglas contenidas en los capítulos cuya vigencia se prorroga, se haga referencia a fechas para el cumplimiento de obligaciones, estas se entenderán referidas al presente ejercicio. Tratándose de obligaciones que deban cumplirse en el siguiente, se entenderán referidas a 1995.

2a.- Las personas morales que tributen conforme a las facilidades administrativas a que se refiere esta resolución, para la determinación del impuesto sobre la renta de 1994, aplicarán la tasa del 34%.

3a.- Las personas físicas que tributen conforme a las facilidades administrativas a que se refiere esta resolución, para la determinación del impuesto sobre la renta de 1994, en lugar de aplicar el acreditamiento del 10% del salario mínimo, acreditarán el crédito general a que se refiere el artículo 141-B de la Ley de la materia. Asimismo podrán acreditar contra dicho impuesto, la diferencia que en su caso resulte de comparar el impuesto determinado conforme al artículo 141 de la citada Ley, y la cantidad que resulte de aplicar a la base del impuesto la tasa del 34%, cuando el primero sea mayor que el segundo.

Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a las personas físicas a que se refieren los capítulos quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno, ya que las mismas calculan su impuesto sobre la renta de acuerdo con las tablas que publica la Secretaría de Hacienda en las que ya se incluye el acreditamiento mencionado en el párrafo anterior.

4a.- Los contribuyentes contemplados en la resolución cuya vigencia se prorroga, con excepción de los comprendidos en el capítulo décimo séptimo podrán considerar como salida las cantidades efectivamente enteradas a los trabajadores por concepto de diferencias a su favor derivadas del crédito al salario. Para que procedan como salidas las erogaciones por concepto de salarios, los contribuyentes deberán cumplir con las obligaciones a que se refieren los artículos 83 fracción I y 83-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

5a.- Los contribuyentes de los sectores agrícola, ganadero, silvícola y de pesca, a partir de 1994 deberán presentar en forma trimestral sus pagos provisionales, inclusive del impuesto al activo. Las personas físicas de los sectores agrícola y ganadero no tendrán obligación de presentar pagos provisionales de este impuesto.

Atentamente:

Sufragio Efectivo. No Reelección."

De la lectura de la resolución anteriormente transcrita se desprende claramente que la vigencia de la resolución publicada en 1993, se prorrogó por un año más, es decir se prorrogó hasta marzo de 1995. Y aunque en los considerandos que sirven como antecedentes de dicha resolución se señala *que "se considera conveniente prorrogar para el presente año su vigencia,"* en la parte resolutive no se dice nada al respecto y por el contrario hay indicios (que son las partes que se resaltaron en negritas) que nos hacen pensar que la vigencia se prorrogó hasta el 31 de marzo de 1995, además no debemos de olvidar que la anualidad de las reglas de carácter general, especialmente la de facilidades administrativas, inicia el 1 de abril de cada año y termina el 31 de marzo del siguiente año, es decir que la anualidad de estas disposiciones, si bien si se refiere a doce meses, estos doce meses no coinciden con los del año de calendario.

Sin embargo lo importante aquí es señalar, que en marzo de 1995 los contribuyentes se quedaron esperando la resolución que otorgara facilidades administrativas a partir de abril del 95 hasta marzo del 96 y literalmente "se quedaron esperando" porque la resolución que otorga facilidades administrativas, no salió publicada sino hasta el 28 de abril de 1995, lo que implica que durante el mes de abril, no hubo facilidad administrativa alguna, (y si se considerara que la vigencia de la prórroga a que nos hemos referido anteriormente terminó en 1994, pues entonces se estraría hablando de cuatro meses en que no hubo facilidades administrativas).

Y no conforme con lo anterior, la Secretaría despliega una irresponsabilidad y falta de técnica jurídica tremenda al establecer en sus considerandos lo siguiente:

" Que para mayor claridad y comprensión de las facilidades administrativas que se han otorgado a estos sectores de contribuyentes, se consideró conveniente darlas a conocer a partir del año de 1991 a través de a Resolución que Otorga Facilidades Administrativas a los Sectores de Contribuyentes que en la misma se señalan; y que las correspondientes a 1993, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo de dicho año y prorrogadas mediante el mismo órgano oficial con fecha 30 de marzo de 1994, tuvieron vigencia hasta el 31 de diciembre de 1994."

Y consagra su falta de técnica jurídica y legislativa al establecer en su artículo primero transitorio lo siguiente:

"ARTÍCULO PRIMERO.- La vigencia de la presente Resolución surtirá efectos a partir del 1o. de enero de 1995 y esta no excederá del 31 de marzo de 1996."

Como se puede apreciar de lo anterior, se presenta la retroactividad de disposiciones fiscales, y se hace uso de las reglas de carácter general de una forma desorganizada e irresponsable, ya que suponiendo sin conceder que la vigencia de la prórroga publicada en 1994 hubiera finalizado en 1994, pues entonces se debieron de publicar las nuevas facilidades administrativas a más tardar el 31 de Diciembre de 1994 y considerando como se considera en la presente investigación, que la vigencia de dicha prórroga culminó el 31 de marzo de 1995 pues entonces a más tardar en esa fecha se debieron de publicar las facilidades administrativas que deberían de tener una vigencia anual, partiendo del 1 de abril de 1995, hasta el 31 de marzo de 1996. Pero de acuerdo con lo establecido por la Secretaría, resulta que por primera vez existe un cuerpo completo de reglas de carácter general que tienen una vigencia de 15 meses, de enero del 95 a marzo del 96.

Lo anterior evidencia sin lugar a dudas, la falta de técnica jurídica, de organización y por lo mismo de responsabilidad y de seriedad por parte de la Secretaría al publicar las reglas de carácter general.

4.2.- Cambio de Tarifas sin explicación alguna.-

El día dos de diciembre de 1994, salió publicado en el Diario Oficial de la Federación el anexo 23 de la resolución que establece para 1994 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales excepto a los relacionados con el comercio exterior.

En dicho anexo se publicaron las tarifas para el cálculo del impuesto correspondiente al ejercicio de 1994, es decir que para calcular el impuesto anual de 1994, se tenían que aplicar las tarifas y las tablas publicadas el 2 de diciembre de 1994.

Sin embargo el día 1 de febrero de 1995, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, tarifas y tablas para el cálculo del impuesto correspondiente al ejercicio de 1994 y dichas tarifas, son distintas a las publicadas el dos de diciembre del 94.

El Diario Oficial de la Federación del 1 de febrero, no hace alusión a las tarifas publicadas el dos de diciembre, no señala ningún tipo de aclaración ni corrección, por lo que surge la duda de qué tabla y tarifa es la que se debe o debió de utilizar, si la del dos de diciembre o la del 1 de febrero.

Si la Secretaría hubiera ejercido su función con responsabilidad, sólo hubiera publicado una tabla y tarifa y si hubiera cometido un error, entonces lo hubiera corregido publicando una nueva tabla y tarifa y aclarando que la anterior no es la aplicable sino la nueva, pero no fue así, por lo tanto la autoridad en vez de facilitar al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, confundió a los contribuyentes que querían hacer su declaración anual del ejercicio de 1994.

4.3. Compensación incompensable.

El 28 de marzo de 1994, se publicó la resolución que establece para 1994, reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, en donde se establecieron en el capítulo II, los requisitos que se deberían de cumplir para efectuar devoluciones y compensaciones y curiosamente a diferencia de años anteriores no se estableció la obligación de los contribuyentes que compensaran impuestos, de presentar un aviso a la Administración Local de Recaudación dentro de los cinco días siguientes, tal y como se exigía anteriormente, por lo tanto era posible efectuar la compensación de un impuesto contra el mismo impuesto (ISR, contra ISR, IVA contra IVA, etc.) sin necesidad de presentar ningún tipo de aviso especial, distinto a la declaración mediante la cual se hace la compensación.

Sin embargo dicha situación no duró mucho tiempo ya que la Secretaría al percatarse de dicha omisión, publicó en el Diario Oficial de la Federación de fecha 6 de Junio de 1994 la regla 13-A que establece que:

"13-A. Los contribuyentes que opten por compensar contribuciones que tengan a su favor, presentarán ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración donde hubieran efectuado la compensación relativa, aviso de compensación utilizando para ello las formas oficiales H-IVA 3 y los anexos de la forma 32 o HISR-15, así como, en su caso, la información que señala la regla 15 de esta Resolución, o bien, mediante escrito libre tratándose de compensación del impuesto al activo, especial sobre producción y servicio o compensación del crédito al salario."

Lo anterior nos podría hacer pensar que las compensaciones efectuadas incluso el día 6 de junio de 1994 eran válidas aunque no se presentara el aviso respectivo ya que dicha regla adicionada entraba en vigor a partir del día siguiente de su publicación, sin embargo esto no es así ya que el artículo tercero transitorio de la referida resolución establece que:

"ARTÍCULO TERCERO.- Los contribuyentes que en el período comprendido del 1o. de abril y la entrada en vigor de la presente Resolución, hubieran compensado saldos a favor por impuestos federales, deberán presentar los avisos a que se refiere la regla 13-A, dentro de los treinta días siguientes a la entrada en vigor de esta Resolución.

Atentamente

Sufragio Efectivo, No Reelección.

México, D.F. a 3 de junio de 1994.- **En ausencia del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público y del C. Subsecretario del Ramo, con apoyo en lo dispuesto por el artículo 124 del Reglamento Interior de esta Secretaría. El Subsecretario de ingresos , Ismael Gómez Gordillo.- Rúbrica"**

Como se puede observar de lo anterior, una compensación perfectamente válida realizada de abril a mayo de 1994, puede dejar de serlo posteriormente por no observar lo dispuesto en la regla 13-A y el artículo tercero transitorio publicado el 6 de junio de 1994.

Lo anterior sólo confirma una falta de atención y de responsabilidad al elaborar las reglas de carácter general y un desconocimiento de principios fundamentales del derecho como es el de que a ninguna ley se le debe de dar efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. Principio este que no sólo esta en la doctrina sino en la misma Constitución y aunque ya quedó claro, de acuerdo con lo estudiado en los primeros temas de esta investigación ,que las reglas de carácter general no son ley, ya que no se forman conforme al procedimiento legislativo previsto en la Constitución, también quedó establecido que las reglas de carácter general son actos materialmente legislativos y por lo mismo no deben aplicarse retroactivamente en perjuicio de persona alguna.

Con este tipo de proceder la Secretaría de Hacienda y Crédito Publico en vez de facilitarle al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, crea trampas y confusión en los contribuyentes lo que se traduce en inseguridad jurídica.

4.4. Firma en ausencia del Secretario.-

Al expedir reglas de carácter general, la Administración Pública está ejerciendo funciones materialmente legislativas, función que en principio le corresponde al Poder Legislativo y que podrá realizar el Poder Ejecutivo por medio de su titular (Presidente de la República) o por alguno de sus órganos (Secretarías de Estado) en las casos y con las condiciones que se establezcan en la Constitución.

En ninguna parte de la Constitución se establece la facultad de la Administración Pública de expedir reglas de carácter general, sin embargo la elaboración de estas reglas es una práctica constante en nuestro sistema, que se ha venido haciendo con fundamento en leyes y reglamentos.

Por tratarse de una función de gran importancia, se ha interpretado que nuestra Constitución autoriza al Presidente de la República a realizar actos materialmente legislativos, mediante el Reglamento, desprendiendo dicha facultad del artículo 89 fracción I. constitucional.

Con fundamento en dicha facultad el Presidente de la República elaboró el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en donde se establece en su artículo 6 lo siguiente:

"Artículo 6.- El Secretario tendrá las siguientes facultades no delegables:

..... **XXXIV.- Ejercer las facultades que las leyes y demás disposiciones legales confieran a la Secretaría, para dictar reglas de carácter general en las materias competencia de la misma.**

XXXV....."

De lo anterior se desprende que la facultad de expedir reglas de carácter general es una atribución que de acuerdo con el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde únicamente al Secretario de Hacienda y Crédito Público, por lo que dicha facultad es indelegable lo que significa que sólo el Secretario puede ejercer dicha facultad y nadie más de acuerdo con lo establecido por el art. 6 del R.I.S.H.C.P.

Lo anterior demuestra la importancia que tienen las reglas de carácter general en nuestro sistema, ya que el Presidente de la República señala como facultad indelegable del Secretario de Hacienda el dictar dichas reglas. Firmar la resolución mediante la cual se establezcan reglas de carácter general, es una responsabilidad que el Presidente ha querido que recaiga en el titular de la Secretaría.

¿Pero que es lo que ha sucedido en la práctica?

Resulta que el Secretario de Hacienda y Crédito Público no ha firmado ni una sola resolución que de a conocer reglas de carácter general, cuando menos no lo ha hecho desde 1992. No ha firmado tampoco ninguna reforma, modificación, derogación a adición a ninguna regla de carácter general.

Deliberadamente se transcribió en este trabajo de investigación no sólo el artículo tercero transitorio publicado el 6 de junio de 1994, sino también la parte final de dicha publicación, en donde se consigna la firma del funcionario responsable de la publicación. Dicha resolución establece al final:

"Atentamente

Sufragio Efectivo, No Reelección.

México, D.F. a 3 de junio de 1994.- **En ausencia del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público y del C. Subsecretario del Ramo, con apoyo en lo dispuesto por el artículo 124 del Reglamento Interior de esta Secretaría. El Subsecretario de ingresos, Ismael Gómez Gordillo.- Rúbrica"**

Si examinamos la última parte de la resolución que establece para 1995 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior, dice:

" México, Distrito Federal, a los veintinueve días del mes de marzo de mil novecientos noventa y cinco.- **En ausencia del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público y del C. Subsecretario del Ramo, con apoyo en lo dispuesto en el artículo 124 del Reglamento Interior de esta Secretaría, el Subsecretario de Ingresos Pedro Noyola.- Rúbrica.**"

Lo mismo dice la resolución que establece para 1995 reglas de carácter general relacionadas con el comercio exterior y también firma el subsecretario de Ingresos, la resolución que otorga facilidades administrativas a los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan con apoyo en el artículo 124 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

¿Qué es lo que dice el artículo 124 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público? ¿Por qué la Secretaría de Hacienda se ha apoyado tanto en dicho artículo? (En forma de broma se podría decir que la Secretaría no se ha apoyado en el artículo 124, sino que se ha acostado en el).

Artículo 124 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- " El Secretario de Hacienda y Crédito Público será **suplido en sus ausencias** por los Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, de Ingresos, de Egresos, o por el Oficial Mayor, **en el orden indicado**. En los juicios de amparo en que"

De este artículo se puede observar claramente, que para que proceda una suplencia será necesario que este **A U S E N T E** el titular a quien se va a suplir, de lo contrario no sería procedente la suplencia.

La institución de la suplencia es justificable ya que no es conveniente para la administración pública el tener que depender de una sola persona física para realizar ciertos actos, ya que las personas físicas pueden ausentarse de sus labores por muchas razones, desde motivos laborales hasta motivos de salud.

Sin embargo la Secretaría no sólo a usado la institución de la suplencia, sino que ha abusado de ella.

Verdaderamente es difícil de creer que el Secretario de Hacienda y Crédito Público, y el Subsecretario de Hacienda y Crédito Público hayan estado **ausentes** para no poder firmar las reglas de carácter general desde 1992 o antes, hasta la fecha. Es mucha coincidencia que el que siempre las firme sea el Subsecretario de Ingresos.

O el Secretario y Subsecretario de Hacienda nunca están y el Subsecretario de Ingresos es muy trabajador, o se ha acostumbrado por el Secretario de Hacienda el **delegar** dicha facultad al Subsecretario de Ingresos, facultad **indelegable** de acuerdo con el artículo 6 del propio reglamento interior. (Al parecer la segunda opción es la más aceptable)

Al parecer el Secretario de Hacienda no ha tomado conciencia de la importancia que tiene el dictar este tipo de reglas de carácter general o puede ser que conozca la trascendencia de dictar dichas reglas y no ha querido contraer dicha responsabilidad delegándosela a un inferior jerárquico.

Se ha disfrazado durante años una delegación con la máscara de la suplencia, pero tanto se ha usado esa máscara, que actualmente está corroída y apolillada y ya no engaña a nadie.

El hecho es que quien debe firmar las reglas de carácter general no lo ha hecho realmente y se ha pretextado durante años su ausencia para no firmar, por lo tanto **dichas reglas son ilegales y violatorias del reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.**

Con estos ejemplos queda demostrado fehacientemente que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no ha ejercido con la responsabilidad y seriedad debida el ejercicio de la facultad legal, pero inconstitucional, de dictar reglas de carácter general.