

MARCO TEORICO

Con el propósito de brindar una mejor explicación de éste apartado, cada aspecto a tratar lo he dividido en dos secciones (síntesis y análisis), según el método general utilizado en cada una de ellas, como sigue:

I.- Existencia del problema.

a) *Declaraciones oficiales.*

1.- Síntesis.

i) Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000

El 31 de mayo de 1995, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el DECRETO por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000; el cual en el apartado 5.5.1 "Una reforma fiscal para el ahorro y la inversión privada", establece entre otras consideraciones, la siguiente:

"Las consultas efectuadas hasta ahora sugieren que la reforma tributaria, para promover el ahorro y la inversión y para generar un sistema tributario más eficiente y equitativo, debe atender a los siguientes criterios:

-

-

- **La evasión y elusión fiscales representan una injusticia inaceptable para con los contribuyentes cumplidos que debe ser combatida y sancionada. Por su parte las acciones de auditoría fiscal deben ser justas e imparciales. La fiscalización debe realizarse mediante un proceso transparente y general. Para lograrlo, la programación y el seguimiento de los actos de auditoría deberá ser una tarea estrictamente institucional y sistemática".**

ii) Cuarto Informe de Gobierno Federal.

Asimismo, la revista interna "ExpresATe!" del recién creado Servicio de Administración Tributaria, en su No. 2 del mes de Septiembre de 1998, menciona que en el IV Informe de Gobierno presentado al honorable Congreso de la Unión, por el presidente de la República, Dr. Ernesto Zedillo Ponce de León, en el apartado de "Disciplina Fiscal, Estabilidad y Certidumbre Económica y Financiera", destaca entre otras cosas lo siguiente:

"..... durante 1998 se intensificaron las acciones de la administración tributaria para reforzar el combate a la evasión fiscal y a la economía informal. Ello permitió mejorar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, lo que se tradujo en una mayor captación de ingresos tributarios en el primer semestre del año, respecto a la evolución esperada inicialmente para

tareas estatales o municipales provocadas por las actividades del contribuyente. Su rendimiento no debe tener un destino ajeno al financiamiento de las obras o actividades correspondientes.

2.- Análisis.

A éste respecto creo conveniente enlistar las clases de contribuciones existentes tanto a nivel federal como estatal en el caso particular de Nuevo León y la cantidad de dinero que se espera recaudar por cada uno de ellos sin entrar en detalles sobre las características específicas de cada una de ellas:

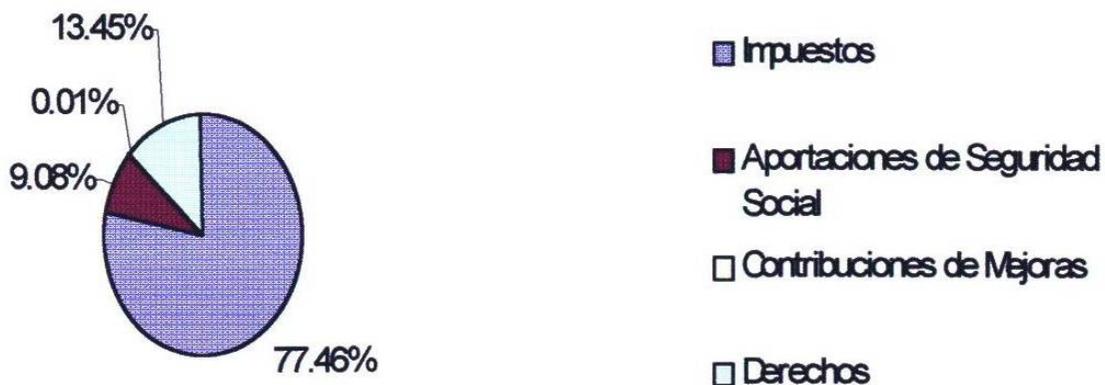
i) A nivel Federal.

De conformidad con la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1999, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Diciembre de 1998, se espera recaudar los importes siguientes por cada contribución:

CONTRIBUCION	MILLONES DE PESOS
I.- Impuestos	525,688.4
II.- Aportaciones de Seguridad Social	61,650.3
III.- Contribuciones de Mejoras	10.0
IV.- Derechos	<u>91,266.9</u>
TOTAL	678,615.6

A continuación se muestran gráficamente éstas cantidades y su aportación al total de contribuciones a recaudar:

CONTRIBUCIONES A RECAUDARSE EN EL EJERCICIO FISCAL 1999

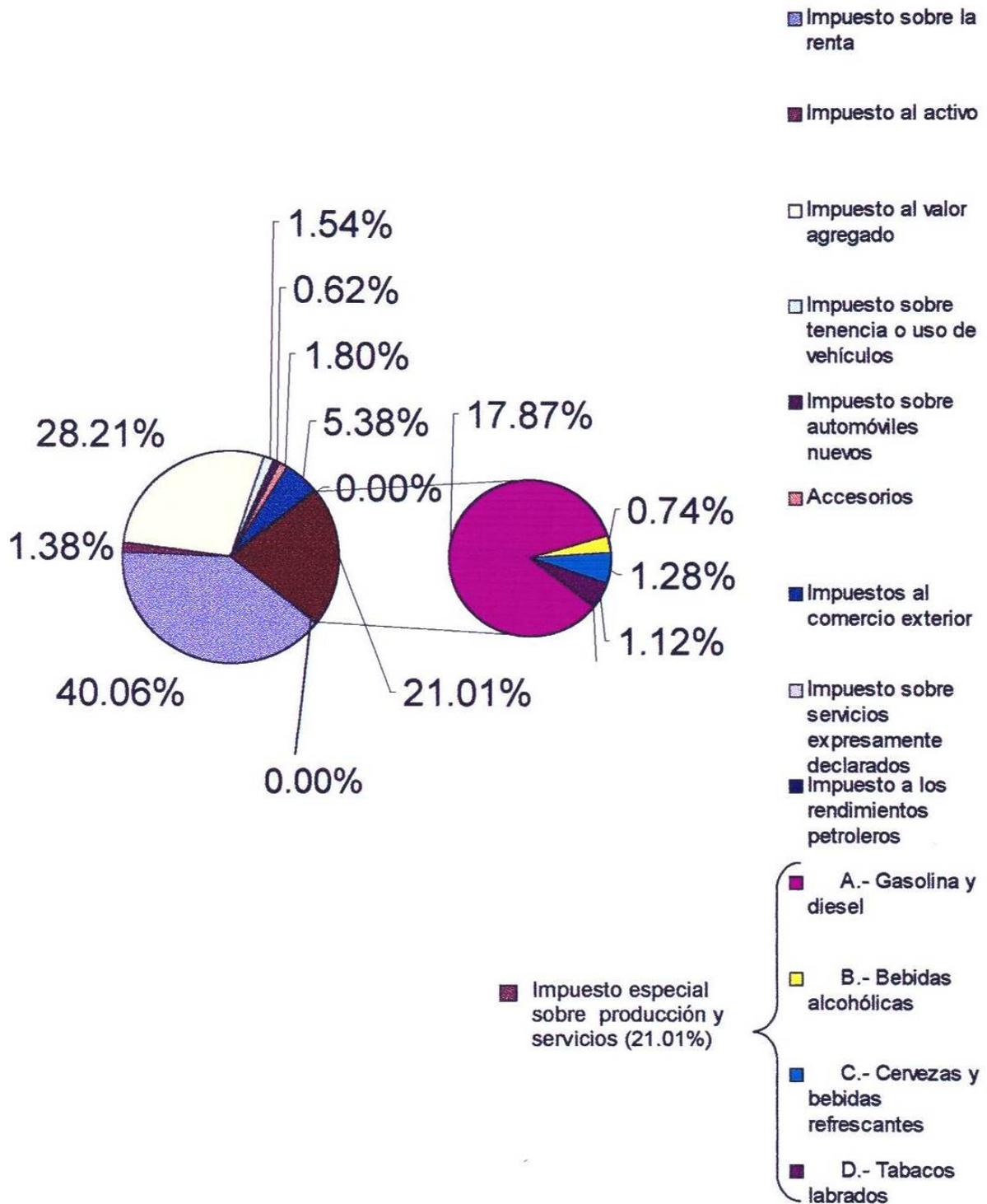


Ahora bien cada contribución se integra como a continuación se indica:

	MILLONES DE PESOS
I.- IMPUESTOS	525,688.4
1.- Impuesto sobre la renta	210,580.9
2.- Impuesto al activo	7,258.6
3.- Impuesto al valor agregado	148,271.0
4.- Impuesto especial sobre producción y servicios	110,468.6
A.- Gasolina y diesel	93,921.4
B.- Bebidas alcohólicas	3,900.0
C.- Cervezas y bebidas refrescantes	6,755.8
D.- Tabacos labrados	5,891.4
5.- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos	8,104.0
6.- Impuesto sobre automóviles nuevos	3,254.6
7.- Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación	0.0
8.- Impuesto a los rendimientos petroleros	0.0
9.- Impuestos al comercio exterior	28,271.9
A.- A la importación	28,271.9
B.- A la exportación	0.0
10.- Accesorios	9,478.8

A continuación se muestra gráficamente su aportación porcentual al total de los impuestos:

APORTACIÓN DE CADA IMPUESTO AL TOTAL DE ÉSTOS

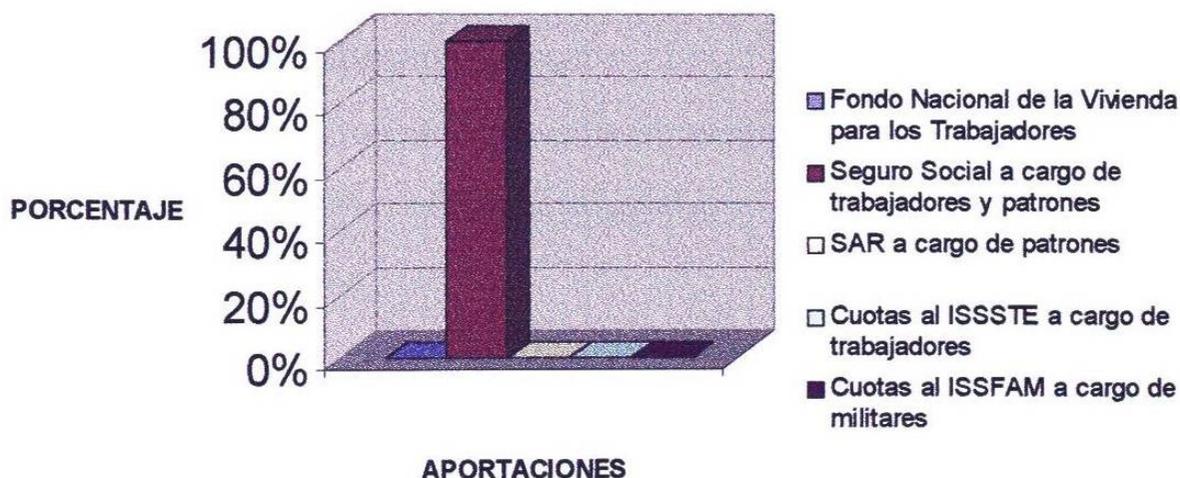


Las aportaciones de seguridad social se integran como sigue:

	MILLONES DE PESOS
II.- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	61,650.3
1.- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores	0.0
2.- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores	61,650.3
3.- Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los Patrones	0.0
4.- Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores	0.0
5.- Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas a cargo de los militares	0.0

Y su participación porcentual al total es como sigue:

INTEGRACION DE APORTACIONES AL TOTAL DE ÉSTAS



Las contribuciones de mejoras forman el 100% de las mismas al ser una sola la presupuestada para recaudarse, como a continuación se indica:

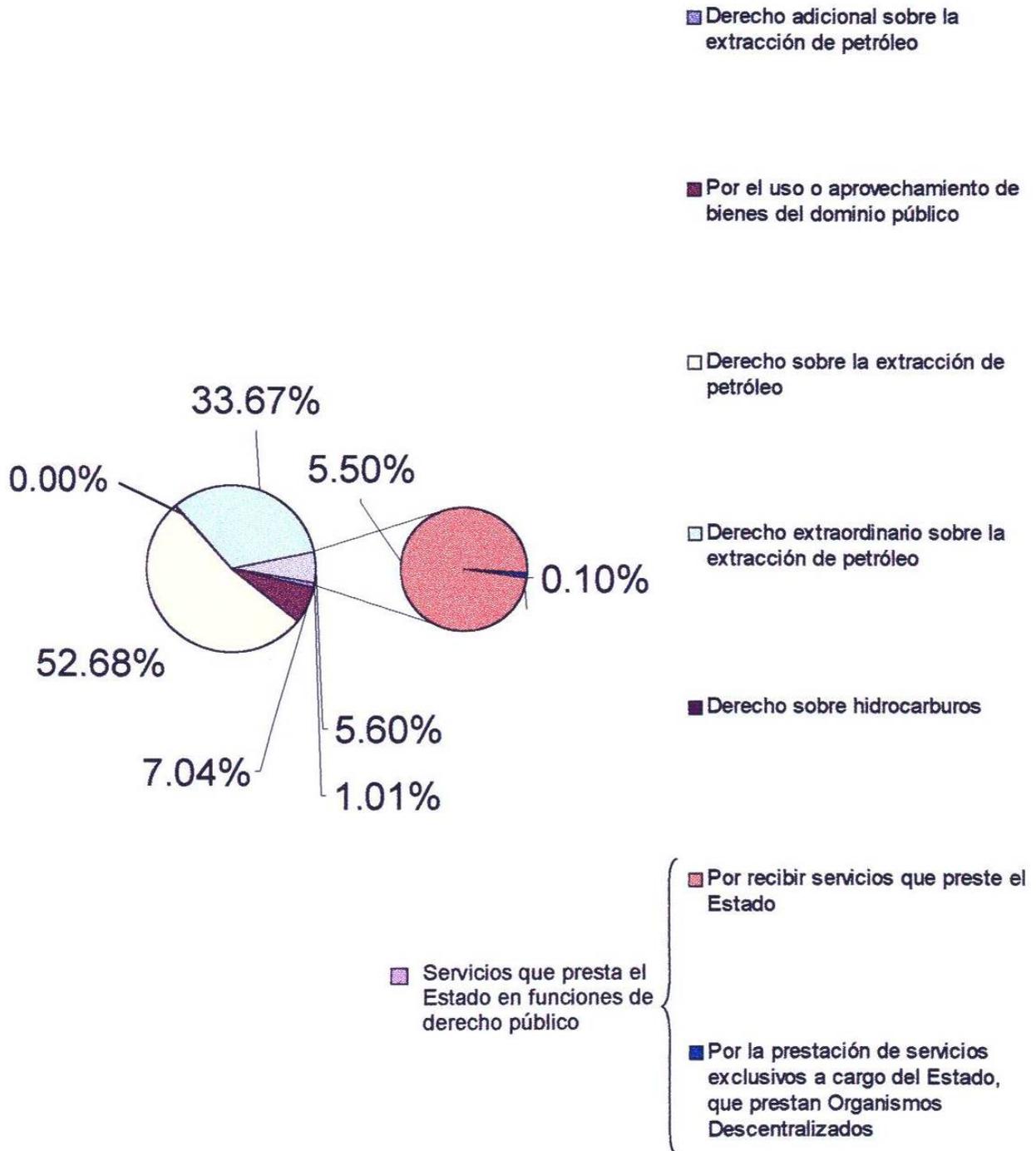
	MILLONES DE PESOS	PORCENTAJE
III.- CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS	10.0	100%
Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica	10.0	100%

Los derechos se integran como sigue:

	MILLONES DE PESOS
II.- DERECHOS:	91,266.9
1.- Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	5,112.0
A.- Por recibir servicios que preste el Estado	5,020.3
B.- Por la prestación de servicios exclusivos a cargo del Estado, que prestan Organismos Descentralizados	91.7
2.- Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público	6,422.0
3.- Derecho sobre la extracción de petróleo	48,077.7
4.- Derecho extraordinario sobre la extracción de petróleo	30,727.2
5.- Derecho adicional sobre la extracción de petróleo	928.0
6.- Derecho sobre hidrocarburos	0.0

Y su aportación porcentual al total es como se muestra en la gráfica siguiente:

INTEGRACIÓN DE LOS DERECHOS AL TOTAL DE ÉSTOS



ii) A nivel estatal (Nuevo León)

Ahora bien, el miércoles 30 de Diciembre de 1998 se publicó en el Periódico Oficial del Estado la Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León, para el año de 1999 en cumplimiento al artículo 26 de la Ley de Administración Financiera para el estado de Nuevo León que establece que se debe aprobar, promulgar y publicar antes del inicio del año fiscal correspondiente, la cual de conformidad con la Exposición de Motivos de las iniciativas de reformas fiscales para 1999, se apega al Plan Estatal de Desarrollo 1997-2003.

Dicha ley establece además de otros ingresos, las contribuciones que se percibirán; la cual, a diferencia de la Federación, solo las enuncia, pero no las cuantifica, como a continuación se indica:

I.- IMPUESTOS:

- 1.- Sobre Ingresos Mercantiles,
- 2.- Sobre Enajenación de Automóviles, Camiones y Demás Vehículos de Motor,
- 3.- Sobre Expendio de Bebidas Alcohólicas,
- 4.- Sobre Compraventa o Permuta de Ganado,
- 5.- Sobre Venta de Gasolina y Demás Derivados del Petróleo,
- 6.- Sobre Nóminas,
- 7.- Sobre Hospedaje,
- 8.- Sobre Ganado y Aves que se sacrifiquen,
- 9.- Por Obtención de Premios,
- 10.- Accesorios y Rezagos.

II.- DERECHOS:

- 1.- Por servicios prestados por la Secretaría del Trabajo,
- 2.- Por servicios prestados por la Secretaría General de Gobierno,
- 3.- Por servicios prestados por la Secretaría de Educación,
- 4.- Por servicios prestados por la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado,
- 5.- Por servicios prestados por la Secretaría de Desarrollo Urbano y Obras Públicas,
- 6.- Por servicios prestados por diversas dependencias,
- 7.- Por servicios de instalación y ampliación de redes de agua y drenaje,
- 8.- Por incorporación a las redes de agua y drenaje,
- 9.- Otros derechos consignados en las leyes respectivas,
- 10.- Accesorios y rezagos.

En la Ley de Ingresos de los Municipios del Estado de Nuevo León, para el año de 1999, publicada en la misma fecha en el Periódico Oficial del Estado, se mencionan las contribuciones a percibirse por los Municipios, como a continuación se indica:

I.- IMPUESTOS:

- 1.- Sobre el Ejercicio de Actividades Mercantiles,
- 2.- Predial,
- 3.- Sobre Adquisición de Inmuebles,
- 4.- Sobre Diversiones y Espectáculos Públicos,
- 5.- Sobre Juegos Permitidos,
- 6.- A la Adquisición de Cítricos,
- 7.- Sobre Aumento de Valor y Mejoría Específica de la Propiedad.

II.- DERECHOS:

- 1.- Por Cooperación para Obras Públicas,
- 2.- Por Servicios Públicos,
- 3.- Por Construcciones y Urbanizaciones,
- 4.- Por Certificaciones, Autorizaciones, Constancias y Registros,
- 5.- Por Inscripción y Refrendo,
- 6.- Por Expedición de Cédula de Empadronamiento y Patente Mercantil,
- 7.- Por Revisión, Inspección y Servicios,
- 8.- Por Expedición de Licencias,
- 9.- Por Limpieza de Lotes Baldíos,
- 10.- Por Limpia y Recolección de Desechos Industriales y Comerciales,
- 11.- Por ocupación de la Vía Pública,
- 12.- Por nuevos fraccionamientos, edificaciones y subdivisiones previstas en la Ley de Desarrollo Urbano del Estado,
- 13.- Diversos.

Sin embargo, debido a que el estado de Nuevo León esta adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y ha celebrado diversos Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, siendo el más reciente y vigente, el publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de Diciembre de 1996, se suspende la vigencia en 1999 de las siguientes contribuciones, mientras el estado de Nuevo León continúe adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal:

A nivel Estatal:

I.- IMPUESTOS:

- 1.- Sobre Ingresos Mercantiles,
- 2.- Sobre Expendio de Bebidas Alcohólicas,
- 3.- Sobre Compraventa o Permuta de Ganado,
- 4.- Sobre Venta de Gasolina y Demás Derivados del Petróleo,
- 5.- Sobre Ganado y Aves que se sacrificuen.

A nivel Municipal:

I.- IMPUESTOS:

- 1.- Sobre el Ejercicio de Actividades Mercantiles,
- 2.- Sobre la Adquisición de Cítricos.

Asimismo, el Impuesto Sobre Juegos Permitidos, permanecerá en vigor en la forma y términos establecidos en el Artículo Quinto Transitorio de la vigente Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León. En caso de que se den por terminados los convenios de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal que se celebren, el Impuesto sobre Juegos Permitidos permanecerá en vigor en la forma y términos previstos en el Artículo Sexto Transitorio de la vigente Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León.

II.- DERECHOS:

- 1.- Por Expedición de Cédula de Empadronamiento y Patente Mercantil.

Así también durante 1999 y mientras permanezca en vigor la Coordinación en Materia Federal de Derechos, entre la Federación y el Estado de Nuevo León, en los términos previstos en la Ley de Coordinación Fiscal, se suspende la vigencia de los siguientes Derechos:

A nivel Estatal:

- 1.- Por Servicios prestados por la Secretaría del Trabajo,
- 2.- Por Servicios prestados por la Secretaría General de Gobierno,
- 3.- Por Servicios prestados por la Secretaría de Educación,
- 4.- Por Servicios prestados por diversas dependencias, contenidos en los artículos 267; 268; 274; 275 Bis, fracción II y 277, fracciones III, IV, VIII y IX de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León.

A nivel Municipal:

- 1.- Por Certificaciones, Autorizaciones, Constancias y Registros,
- 2.- Por Inscripción y Refrendo,
- 3.- Por Revisión, Inspección y Servicios,
- 4.- Por Expedición de licencias, contenidos en los artículos 57, fracción II; 58, fracciones VI a XVIII; 59, fracciones VI a XVIII; 62, fracciones II y III; 63, último párrafo, y 64, fracciones I a IV, de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León, y se suspende la aplicación de los artículos 69 a 91 de dicha ley.

Lo anterior significa que en 1999 solo están vigentes las siguientes contribuciones en el Estado de Nuevo León:

A nivel Estatal:

I.- IMPUESTOS:

- 1.- Sobre Enajenación de Automóviles, Camiones y Demás Vehículos de Motor,
- 2.- Sobre Nóminas,
- 3.- Sobre Hospedaje,
- 4.- Por Obtención de Premios,
- 5.- Accesorios y Rezagos.

II.- DERECHOS:

- 1.- Por servicios prestados por la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado,
- 2.- Por servicios prestados por la Secretaría de Desarrollo Urbano y Obras Públicas,
- 3.- Por servicios prestados por diversas dependencias no contenidas en los artículos 267; 268; 274; 275 Bis, fracción II y 277, fracciones III, IV, VIII y IX de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León.
- 4.- Por servicios de Instalación y Ampliación de Redes de Agua y Drenaje,
- 5.- Por Incorporación a las Redes de Agua y Drenaje,
- 6.- Otros derechos consignados en las leyes respectivas,
- 7.- Accesorios y rezagos.

A nivel Municipal:

I.- IMPUESTOS:

- 1.- Predial,
- 2.- Sobre Adquisición de Inmuebles,
- 3.- Sobre Diversiones y Espectáculos Públicos,
- 4.- Sobre Juegos Permitidos,
- 5.- Sobre Aumento de Valor y Mejoría Específica de la Propiedad,

II.- DERECHOS:

- 1.- Por Cooperación para Obras Públicas,
- 2.- Por Servicios Públicos,
- 3.- Por Construcciones y Urbanizaciones,
- 4.- Por Limpieza de Lotes Baldíos,
- 5.- Por Limpia y Recolección de Desechos Industriales y Comerciales,
- 6.- Por Ocupación de la Vía Pública,
- 7.- Por nuevos fraccionamientos, edificaciones y subdivisiones previstas en la Ley de Desarrollo Urbano del Estado.
- 8.- Diversos.

a) Destino:
1.- Síntesis.

i) Presupuesto de Egresos de la Federación.

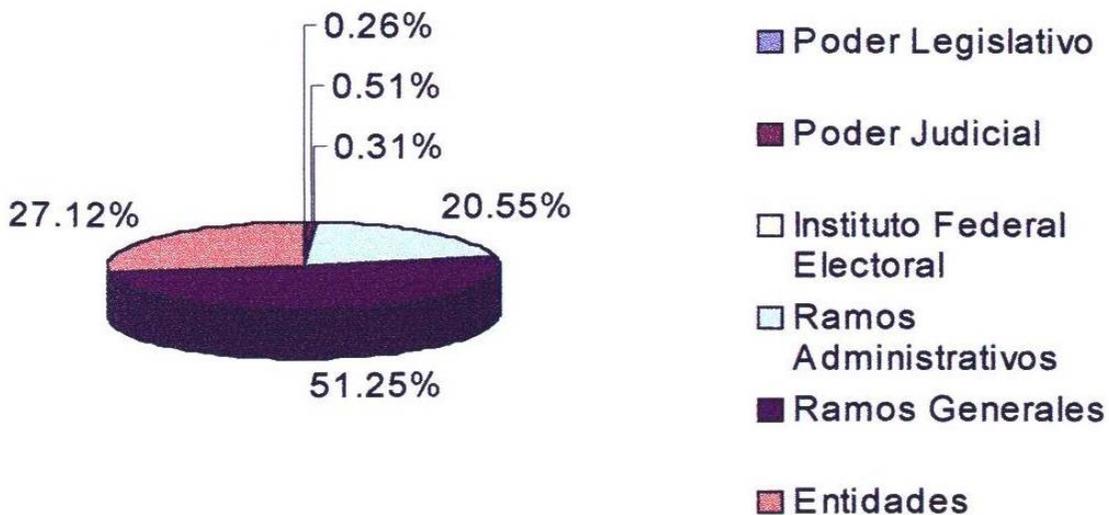
El 31 de Diciembre de 1998 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el "Presupuesto de Egresos para el Ejercicio Fiscal de 1999", con un importe de gasto neto total de \$ 1,030,265,300,000.00 y corresponde al total de los ingresos de la federación.

El gasto total en cantidad de \$ 1,083,767,550,322.00 se compone de la siguiente forma:

PARTIDA	IMPORTE
Poder Legislativo	\$ 2,800,711,250.00
Poder Judicial	5,553,996,244.00
Instituto Federal Electoral	3,371,458,719.00
Ramos Administrativos	222,767,311,613.00
Ramos Generales	555,407,401,496.00
Entidades	<u>293,866,671,000.00</u>
GASTO TOTAL	\$ 1,083,767,550,322.00

Y gráficamente la aportación porcentual es la siguiente:

INTEGRACIÓN DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS



A continuación enlisto la integración general de cada rubro de dicho presupuesto de Egresos:

Poder Legislativo:

- Cámara de Diputados,
Contaduría Mayor de Hacienda.
- Cámara de Senadores.

Poder Judicial:

- Suprema Corte de Justicia de la Nación y Consejo de la Judicatura Federal,
- Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación.

Instituto Federal Electoral:

- Partidos Políticos.

Ramos Administrativos:

- Presidencia de la República,
- Gobernación,
- Relaciones Exteriores,
- Hacienda y Crédito Público,
- Defensa Nacional,
- Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural,
- Comunicaciones y Transportes,
- Comercio y Fomento Industrial,
- Educación Pública,
- Salud,
- Marina,
- Trabajo y Previsión Social,
- Reforma Agraria,
- Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca,
- Procuraduría General de la República,
- Energía,
- Desarrollo Social,
- Turismo,
- Contraloría y Desarrollo Administrativo,
- Tribunales Agrarios,
- Tribunal Fiscal de la Federación.

Ramos Generales:

- Aportaciones a Seguridad Social
- Provisiones Salariales y Económicas,
- Deuda Pública,
- Previsiones y Aportaciones para los Sistemas de Educación Básica y Normal,
- Desarrollo Social y Productivo en Regiones de Pobreza,
- Participaciones a Entidades Federativas y Municipios,
- Erogaciones para las Operaciones y Programas de Saneamiento Financiero,
- Adeudos de Ejercicios Fiscales Anteriores (ADEFAS),
- Aportaciones Federales para Entidades Federativas y Municipios,
- Erogaciones para los Programas de Apoyo a Ahorradores y Deudores de la Banca.

Entidades:

- Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado,
- Instituto Mexicano del Seguro Social,
- Lotería Nacional para la Asistencia Pública,
- Aeropuertos y Servicios Auxiliares,
- Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos,
- Ferrocarriles Nacionales de México,
- Compañía Nacional de Subsistencias Populares,
- Comisión Federal de Electricidad,
- Luz y Fuerza del Centro,
- PETROLEOS MEXICANOS CONSOLIDADO:
 - Petróleos Mexicanos,
 - PEMEX Exploración y Producción,
 - PEMEX Refinación,
 - PEMEX Gas y Petroquímica Básica,
 - PEMEX Petroquímica Consolidado:
 - Petroquímica Corporativo,
 - Petroquímica Camargo, S.A. de C.V.
 - Petroquímica Cangregera, S.A. de C.V.
 - Petroquímica Cosoleacaque, S.A. de C.V.
 - Petroquímica Escolín, S.A. de C.V.
 - Petroquímica Tula, S.A. de C.V.
 - Petroquímica Pajaritos, S.A. de C.V.

ii) Ley de Egresos del Estado de Nuevo León.

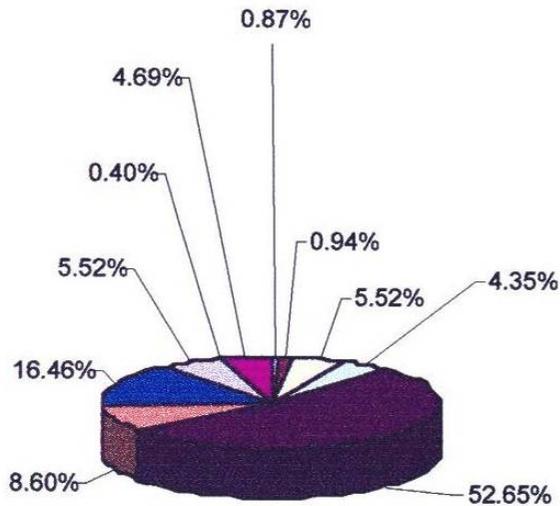
El 30 de Diciembre de 1998 se publicó en el Periódico Oficial del Estado la "Ley de Egresos del Estado de Nuevo León para el año 1999", la cual con 10 rubros fundamentales asciende a la cantidad de \$12,825,841,000.00

El gasto total en cantidad de \$ 12,825,841,000.00 se integra de la siguiente forma:

PROGRAMA	VALOR
1.- Función Legislativa	\$ 111,683,424
2.- Impartición de Justicia	120,300,504
3.- Seguridad Pública y Procuración de Justicia	708,297,290
4.- Administración Pública	558,439,075
5.- Educación	6,752,433,601
6.- Desarrollo Social	1,103,476,701
7.- Desarrollo Económico, Descentralización y Desarrollo Regional	2,111,616,115
8.- Ecología y Desarrollo Urbano	707,594,290
9.- Adefas	50,000,000
10.- Servicio de la Deuda	<u>602,000,000</u>
TOTAL	\$12,825,841,000

La aportación porcentual de cada programa al total es la que muestra la siguiente gráfica:

INTEGRACION DE LOS EGRESOS DEL ESTADO DE NUEVO LEON PARA 1999



- Función Legislativa

- Impartición de Justicia

- Seguridad Pública y Procuración de Justicia

- Administración Pública

- Educación

- Desarrollo Social

- Desarrollo Económico, Descentralización y Desarrollo Regional
- Ecología y Desarrollo Urbano

- Adefas

- Servicio de la Deuda

2.- Análisis.

Como se puede apreciar el importe recaudado de las contribuciones se utiliza para aplicarlo en el gasto público tanto a nivel federal como estatal.

Pero, por supuesto que para financiar el gasto público además de contribuciones se deben recaudar productos, aprovechamientos y obtener ingresos derivados de financiamientos y otros a nivel federal, así como productos y aprovechamientos a nivel estatal, los cuales no son objeto de estudio de la presente investigación.

Sin embargo, para el ejercicio de las partidas de estos presupuestos se elaboran políticas tendientes a ejercerlas de la mejor manera posible, con medidas racionales, las cuales se plasman en manuales que posteriormente, en otro apartado de éste tema se tratarán.

d) *Recaudación.*

1.- Síntesis.

- i) Ley de Ingresos de la Federación y Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León.

En el artículo 1 de la Ley de Ingresos de la Federación se establecen, entre otros ingresos, las contribuciones estimadas a recaudarse a nivel federal, así como en el artículo 1 pero de las Leyes de Ingresos del Estado de Nuevo León y de los Municipios del mismo estado se establecen las contribuciones que se percibirán en el ejercicio fiscal 1999.

- ii) Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 1 del mismo se establece lo siguiente: "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de éste Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

El asociante esta obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establece éste Código y las leyes fiscales por la totalidad de los actos o actividades que realicen, mediante cada asociación en participación de la que sea parte.

Los Estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidos en ésta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

Asimismo el primer párrafo del artículo 20 del mencionado Código, establece lo siguiente: “Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.”

Y en el séptimo párrafo del mismo artículo: “Se aceptarán como medios de pago, los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México; los cheques personales únicamente se aceptarán en los casos y con las condiciones que establezca el Reglamento de éste Código. Los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales de conformidad con las leyes fiscales respectivas, deberán efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La citada dependencia podrá autorizar a otros contribuyentes a efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos.”

iii) Código Fiscal del Estado de Nuevo León.

El artículo 1 de éste Código establece lo siguiente: “Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para el gasto público del Estado conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de éste Código se aplicarán en su defecto.

El Estado, los Municipios y sus organismos descentralizados quedan obligados a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

Así también en el artículo 21, primer párrafo se establece lo siguiente: “Los créditos fiscales se causarán y pagarán en moneda nacional.”

Y en el segundo párrafo del mismo artículo se establece lo siguiente:
“Se aceptarán como medios de pago, los cheques certificados y los giros postales, telegráficos o bancarios; los cheques personales no certificados y las tarjetas electrónicas bancarias de crédito o débito”.

2.- Análisis.

De lo anterior transcrito se deduce que los contribuyentes deben efectuar el pago de contribuciones en moneda nacional, aceptándose como medios de pago los ya enlistados. A éste respecto cabe señalar que en los Códigos citados no se hace mención a aceptarse como medio de pago el “efectivo”; señalando de conformidad con el artículo 1º. de los mencionados Códigos que se contribuye conforme a las leyes fiscales respectivas; por lo que si vemos el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, establece en su último párrafo lo siguiente: “El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal”.

Así tenemos que el día 16 de Marzo de 1999 se publicó el Anexo 4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1999, el cual contiene la relación de instituciones de crédito autorizadas a recibir declaraciones en el país.

Sin embargo, es importante mencionar que el día 17 de Marzo de 1999, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación las “REGLAS de carácter general para prestar los servicios de recepción de formas oficiales y recaudar los ingresos federales por parte de las instituciones de crédito”.

En la cuarta regla de carácter general se establece lo siguiente:

“Las instituciones de crédito, para recibir el pago de los ingresos federales, lo podrán hacer a través de los siguientes medios:

a) Efectivo,

- b) Cheque Certificado,
- c) Cheque de Caja,
- d) Cheque personal para abono en las cuentas bancarias que la Tesorería de la Federación señale,
- e) Transferencia electrónica de fondos a través de los sistemas de pago regulados por el Banco de México, para crédito en las cuentas bancarias que la Tesorería de la Federación señale,
- f) Otros medios de pago que autorice la Tesorería de la Federación, apegándose a la normatividad aplicable.

Como se puede apreciar es en éstas reglas donde se establece la aceptación del efectivo como medio de pago de las contribuciones federales, en las oficinas autorizadas señaladas en las leyes fiscales respectivas.

III.- ¿Porqué contribuir para el gasto público?

a) *Obligación constitucional.*

1.- Síntesis.

i) Constitución federal y constitución estatal.

- **Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, sancionada por el Congreso General Constituyente del 4 de Octubre de 1824.**

El día 4 de Octubre de 1824 fue sancionada la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, la cual inaugura el México independiente que surge a la vida después de trescientos años de dominación española, quedando plasmado en su integración el germen de la democracia.

Así en el Título 1º. Sección Unica "De la nación mexicana, su territorio y su religión", en el artículo 1º. establecía:

"La nación mexicana es para siempre libre e independiente del gobierno español y de cualquiera otra potencia".

En el Título 2º. Sección Unica "De la forma de gobierno de la nación, de sus partes integrantes y división de su poder supremo", en su artículo 4º. establecía:

"La nación mexicana adopta para su gobierno la forma de república representativa popular federal", y en el artículo 6º. establecía:

"Se divide el Supremo poder de la federación para su ejercicio en legislativo, ejecutivo y judicial".

También en el Título 3º. "Del Poder Legislativo", Sección 5ª. "De las facultades del Congreso general", en el artículo 50 se establecían las facultades exclusivas del congreso general, siendo la facultad 8ª. la siguiente:

"Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión, y tomar anualmente cuentas al gobierno".

Así también en la Sección 6ª. "De la formación de las leyes" en el artículo 51 establecía:

"La formación de las leyes y decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las cámaras a excepción de las que versaren sobre contribuciones o impuestos, las cuales no pueden tener su origen sino en la cámara de diputados".

Con respecto a los Estados, establecía en el Título 6º. "De los estados de la federación", Sección 2ª. "De las obligaciones de los estados", en el artículo 161, lo siguiente:

"Cada uno de los estados tiene obligación:

1º.

--

7º. De contribuir para consolidar y amortizar las deudas reconocidas por el congreso general".

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que Reforma la de 1857.

Posteriormente la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 1857 y **vigente actualmente** establece en el artículo 31 lo siguiente:

"Son obligaciones de los mexicanos:

I.-

--

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

La existencia de las contribuciones a nivel estatal y municipal, se debe al texto de los siguientes artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 1857:

Artículo 39.- La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene, en todo tiempo, el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno.

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

Artículo 41.- El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, los que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

- Constitución Política del Estado de Nuevo León.

Así la Constitución Política del estado de Nuevo León, establece en el artículo 34, fracción IV lo siguiente:

“Es obligación de los Nuevoleoneses:

I.-

—

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, inscribiéndose en las oficinas recaudadoras respectivas manifestando el valor real de sus propiedades o la importancia de la profesión o giro de que subsistan”.

Ahora bien, en nuestro estado están obligados a contribuir los nuevoleonenses descritos en el artículo 31 de la Constitución Política del Estado de Nuevo León:

“Son nuevoleonenses:

I.- Los nacidos en territorio del Estado o accidentalmente fuera de él, de padres mexicanos, nativos de o avecindados en alguna de sus municipalidades, y

II.- Los mexicanos por nacimiento o naturalización avecindados en el Estado que no manifiesten ante el Presidente Municipal del lugar de su residencia su deseo de conservar su anterior origen.

2.- Análisis.

Como se puede apreciar, ya en el incipiente México independiente, se establecía la obligación de contribuir para los gastos públicos, aunque de manera implícita en el artículo 1º. al declararse la nación mexicana como independiente, luego en el artículo 4º. al adoptar su forma de gobierno, y después en el artículo 6º. dividiéndolo en legislativo, ejecutivo y judicial.

Posteriormente en el artículo 50 le otorgaba, la nación mexicana, al Congreso general la facultad de "establecer las contribuciones necesarias para cubrir los gastos generales", al igual que se obligaba a cada estado a contribuir para subvenir las deudas públicas en el artículo 161.

Ahora bien, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 1857, así como en la del estado de Nuevo León, se especifica claramente la obligación de contribuir para el gasto público; sin embargo, ya desde aquél día "cuatro del mes de Octubre del año del Señor de mil ochocientos veinte y cuatro: cuarto de la

independencia, tercero de la libertad y segundo de la federación", se establecía la necesidad de contribuir para el gasto público, es decir, de dar "a México, lo que es de México".

Por lo que respecta a las contribuciones estatales, se puede apreciar que el artículo 41 establece que los estados tendrán una Constitución Política debido a que la Federación esta formada por Estados libres y soberanos.

Así en el artículo 115 de la Constitución Federal se establece que las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a favor de los Municipios sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles, así como las derivadas de la prestación de servicios a su cargo.

Es por eso que en lo relacionado a los Municipios, las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los Ayuntamientos, precisamente en las cuales se establecen las contribuciones a percibirse por los Municipios.

Asimismo, en dicho artículo se establece que los Municipios administrarán libremente su Hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas de los Estados establezcan a su favor.

Es necesario señalar que, de conformidad con el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 1857, el Congreso Federal tiene facultad exclusiva para establecer las contribuciones siguientes:

- a) Sobre el Comercio Exterior,
- b) Sobre el Aprovechamiento y Explotación de Recursos Naturales,
- c) Sobre Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros,
- d) Sobre Servicios Públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y
- e) Especiales sobre:
 - Energía eléctrica,
 - Producción y consumo de tabacos labrados,
 - Gasolina y otros productos derivados del petróleo,
 - Cerillos y fósforos,
 - Aguamiel y productos de su fermentación,
 - Explotación forestal, y
 - Producción y consumo de cerveza.

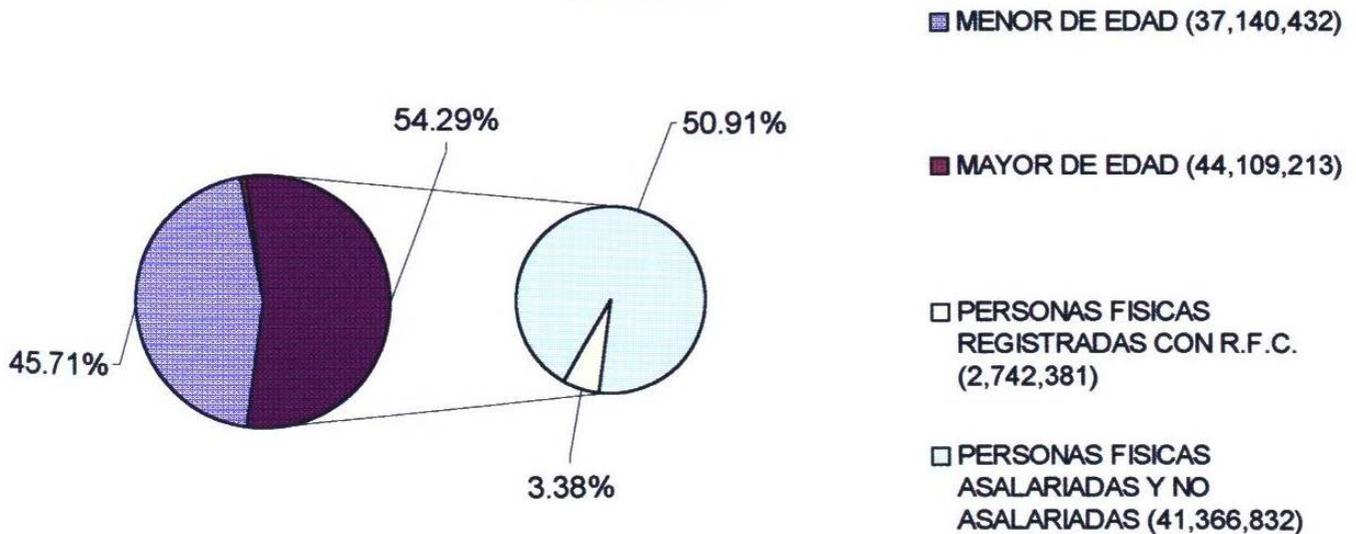
No es óbice señalar que la constitución vigente establece la obligación de los mexicanos para contribuir, y no solo de los ciudadanos

mexicanos, o peor aún, solo de los mexicanos inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, lo que significaría en el primer caso que un menor de edad que adquiera un bien gravado con el Impuesto al Valor Agregado, al no ser "ciudadano mexicano", no pagaría dicho impuesto al vendedor del bien para que éste posteriormente lo pague a la Tesorería de la Federación.

Por el hecho de ser mexicanos somos contribuyentes en el más amplio sentido de la palabra, y así debemos considerarnos; sin embargo, casi siempre pensamos que los que están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes son los únicos que contribuyen, lo cual es erróneo.

Según el XI Censo General de Población y Vivienda de 1990 realizado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, con apego al artículo 15 del Reglamento de la Ley de Información Estadística y Geográfica, existían a ese año 3,077,869 contribuyentes activos con obligación de presentar declaraciones periódicas, dependiendo de la obligación a que estén sujetos, del cual solo el 10.9% correspondían a personas morales. En ese mismo año la población menor de edad en México era de 37,140,432 y la mayor de edad ascendía a 44,109,213 lo que significa que solo el 6.22% de la población mayor de edad en 1990 $[(2,742,381/44,109,213) \times 100]$ ó el 3.38% de la población total $[(2,742,381/81,249,645) \times 100]$ estaba inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes.

POBLACIÓN Y CONTRIBUYENTES (XI CENSO GENERAL DE POBLACIÓN Y VIVIENDA)



No sería acertado creer que solo ese 6.22% de la población mayor de edad sufragaba los gastos públicos, ya que faltarían los que solo trabajan por salarios con un solo patrón, "los menores de edad" con o sin

Representante Legal, y los que dentro del grupo de población mayor de edad, pertenecen a los desempleados y/o a la población económicamente inactiva, que aún sin pertenecer a un centro de trabajo, pueden ser sujetos de contribuciones federales, estatales y municipales si se encontraran realizando el objeto particular señalado en cada una de ellas.

Pero, ¿qué pasa con los turistas que compran artículos gravados por el IVA?, ¿acaso no pagan el impuesto por no ser mexicanos y no estar obligados a ello?

El Lic. Refugio de Jesús Fernández Martínez en su libro "Curso Elemental de Derecho Fiscal", con respecto a éste tema nos señala lo siguiente:

"México ha suscrito a la fecha únicamente un Convenio Internacional conforme al Tratado de la Haya sobre la condición jurídica del extranjero, de 1928, donde prevé que los extranjeros están obligados a contribuir y cumplir con sus obligaciones fiscales en las mismas condiciones que los nacionales del país donde se encuentren. Este Convenio ha sido aprobado por el Senado de la República, y no contraviene a la Constitución, en los términos del artículo 133 de la misma, y por lo tanto es Ley Suprema en el país, resolviéndose la cuestión de si los extranjeros están obligados o no a contribuir al gasto público, que de conformidad con el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal se establece dicha obligación como de los mexicanos exclusivamente".

De lo anterior expuesto se clarifica la razón de cobrar el IVA a los turistas extranjeros, y de que contribuyan para el gasto público, al realizar la situación jurídica prevista para tal efecto.

Con lo expuesto anteriormente nos hemos dado cuenta de que los mexicanos en el más amplio sentido de la palabra somos los que debemos contribuir para el gasto público y, excepcionalmente los extranjeros.

IV.- ¿Para qué contribuir para el gasto público?

a) Gasto Público vs. Obra pública.

1.- Síntesis.

i) A Nivel Federal.

En mi experiencia personal he encontrado que muchos contribuyentes confunden el gasto público con la obra pública, y creen que sólo deben contribuir ¡para hacer carreteras, puentes y caminos!; por lo que a continuación sintetizo los ordenamientos legales que tratan de ellos:

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal en su artículo 2 establece lo siguiente:

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

- I.- El Poder Legislativo,
- II.- El Poder Judicial,
- III.- La Presidencia de la República,
- IV.- Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República,
- V.- El Departamento del Distrito Federal,
- VI.- Los Organismos Descentralizados,
- VII.- Las empresas de participación estatal mayoritaria; y
- VIII.- Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII.

Ahora bien, el significado de gasto corriente, inversión física, inversión privada, inversión financiera, pagos de pasivo o deuda pública y responsabilidad patrimonial, se puede encontrar revisando el artículo 8 del Reglamento de la ley citada:

"La programación-presupuestación del gasto público federal comprende:

I.-

II.- Las previsiones de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como los pagos de pasivo o deuda pública que se requieran para cubrir los recursos humanos, materiales, financieros y de otra índole, estimados para el desarrollo de las acciones señaladas en la fracción anterior.

Ahora bien, una obra pública es aquella descrita en el artículo 4 de la Ley de Adquisiciones y Obras Públicas:

"Para los efectos de esta ley se considera obra pública:

I.- La construcción, instalación, conservación, mantenimiento, reparación y demolición de bienes inmuebles,

II.- Los servicios relacionados con la misma, incluidos los trabajos que tengan por objeto concebir, diseñar, proyectar y calcular los elementos que integran un proyecto de obra pública, así como los relativos a las investigaciones, asesorías y consultorías especializadas; la dirección o supervisión de la ejecución de las obras; los estudios que tengan por objeto rehabilitar, corregir o incrementar la eficiencia de las instalaciones

cuando el costo de éstas sea superior al de los bienes muebles que deban adquirirse; y, los trabajos de exploración, localización y perforación que tengan por objeto la explotación y desarrollo de los recursos petroleros que se encuentren en el subsuelo;

III.- Los proyectos integrales, que comprenderán desde el diseño de la obra hasta su terminación total;

IV.- Los trabajos de exploración, localización y perforación distintos a los de extracción de petróleo y gas; mejoramiento del suelo; subsuelo; desmontes; extracción; y, aquéllos similares, que tengan por objeto la explotación y desarrollo de los recursos naturales que se encuentren en el suelo o en el subsuelo;

V.- Instalación de islas artificiales y plataformas utilizados directa o indirectamente en la explotación de recursos;

VI.- Los trabajos de infraestructura agropecuaria, y

VII.- Todos aquéllos de naturaleza análoga.

ii) **A Nivel Estatal (Nuevo León).**

A nivel local la Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda del Estado de Nuevo León en el artículo 2 establece:

"Para los efectos de ésta ley se entiende por:

I.-

—

V.- Gasto Público: las erogaciones por concepto de gasto corriente, gastos de capital y financieros; así como inversiones, transferencias, pagos de pasivo o deuda pública, que realicen en la esfera de su competencia, las entidades siguientes:

- Poder Legislativo del Estado,
- Poder Judicial del Estado,
- Poder Ejecutivo del Estado,
- Las Administraciones Públicas Municipales,
- Las Empresas u Organismos Paraestatales del Estado o Municipios,
- Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea cualquiera de las 5 clases de entidades precedentes,
- Las personas físicas o morales, que por cualquier razón recauden, manejen o administren recursos, fondos o valores del Estado y Municipios, así como de sus entidades.

Asimismo, en el artículo 3 de la Ley de Obras Públicas para el Estado y Municipios de Nuevo León, se establece lo siguiente:

“Para los efectos de ésta Ley se considera Obra Pública y servicios relacionados con la misma:

I.- La construcción, reconstrucción, conservación, modificación, o demolición de bienes inmuebles que por su naturaleza o por disposición de la Ley sean destinados a un servicio público o al uso común;

II.- Los servicios necesarios para llevar a cabo cualquiera de las acciones mencionadas en el párrafo anterior, incluídos los trabajos que tengan por objeto concebir, proyectar y calcular los elementos que integran un proyecto de obra pública, así como los relativos a las investigaciones, asesorías y consultorías especializadas; la dirección o supervisión de la ejecución de las obras y los estudios que tengan por objeto rehabilitar, corregir, o incrementar la eficiencia de las instalaciones; hasta su terminación total, incluyendo en su caso, el mantenimiento, la operación, explotación o la transmisión de tecnología;

III.- Los proyectos integrales que comprenderán desde el diseño de la obra hasta su terminación total;

IV.- La nivelación de tierra, desazolve;

V.- Los demás trabajos de naturaleza semejante a los anteriores.

2.- Análisis.

En éste apartado se puede distinguir entre el gasto público y la obra pública, ya que ante todo, si debemos contribuir para el gasto público, es ingente saber en primera instancia lo que es el gasto público y evitar confundirlo con la obra pública.

Así es como del texto del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y por un análisis deductivo asimilo a gasto corriente con gastos por recursos humanos, inversión física con recursos materiales, inversión financiera con pago de recursos financieros y gasto por pago de pasivo o deuda pública con aquéllos que no sean por pago de recursos humanos, materiales o financieros.

Como se puede apreciar una obra pública es un subconjunto del gasto público, que se visualiza de mejor forma en la siguiente gráfica:

GASTO PÚBLICO Y OBRA PÚBLICA



Con lo expuesto anteriormente se ha distinguido un gasto público de una obra pública, es decir, se ha reforzado ésta obligación establecida desde 1824 en México.

b) Administración del Gasto Público.

1.- Síntesis.

i) Presupuesto de Egresos.

El gasto público federal se basará en presupuestos que se formularán con apoyo en programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución, los cuales se elaborarán para cada año de calendario y se fundarán en costos, de conformidad con el artículo 13 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal. Así el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal deberán ser presentados al presidente de la República para ser enviados a la Cámara de Diputados, que conforme al artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 1857, es la Cámara que tiene facultad exclusiva para examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, a más tardar el 15 de Noviembre o hasta el 15 de Diciembre cuando de conformidad con el artículo 83 de la misma el Presidente de la República inicie su encargo.

En el caso específico del estado de Nuevo León, la Ley de Administración Financiera del Estado, en el artículo 20 establece que durante el primer período ordinario de sesiones del Congreso del Estado, es decir, del 15 de Octubre al 15 de Enero del año siguiente de conformidad con el artículo 55 de la Constitución Política del Estado, el titular del ejecutivo presentará una iniciativa de Ley de Egresos, en la que se contenga el Presupuesto de Egresos para el año siguiente, la cual deberá

ser aprobada, promulgada y publicada antes del inicio del año fiscal al que corresponda.

ii) **Manual de Normas para el Ejercicio del Gasto en la Administración Pública Federal.**

Ahora bien, el 31 de Marzo de 1998, fué publicado en el Diario Oficial de la Federación el "Acuerdo mediante el cual se da a conocer el Manual de Normas para el Ejercicio del Gasto en la Administración Pública Federal", ya que en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, la Ley Federal de Entidades Paraestatales, el Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, encuentra su fundamento.

En el Considerando Unico de dicho Acuerdo se menciona lo siguiente:

- Que el ejercicio de los recursos públicos debe realizarse con eficiencia, eficacia y transparencia para dar cumplimiento a las metas, objetivos y a las disposiciones establecidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación que anualmente aprueba la H. Cámara de Diputados para cada ejercicio fiscal.
- Que conforme al Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, al Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 1995-2000 (PRONAFIDE) y al Programa de Modernización de la Administración Pública 1995-2000 (PROMAP), se promueve un proceso de reforma al sistema presupuestario con el objeto de implantar un sistema de planeación, programación y presupuesto desde una perspectiva estratégica e integral; la introducción de indicadores de desempeño para elevar la calidad del gasto público; la desregulación de la normatividad presupuestaria; la optimización de las operaciones de tesorería y concentración de la información presupuestaria, financiera y contable en la Administración Pública Federal, por lo cual se hace necesario adecuar el marco normativo presupuestario.
- Que para implantar la Nueva Estructura Programática (NEP) que tiene como objetivo orientar hacia una mayor eficiencia, eficacia y calidad la aplicación de los recursos públicos, así como de vincular de manera directa y sencilla las políticas públicas con los propósitos institucionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal; se modifica la normatividad presupuestaria en materia de la clave presupuestaria y operación de la Tesorería de la Federación.

- Que para iniciar el Sistema Integral de Administración Financiera Federal (SIAFF) en el ejercicio fiscal 1998, el cual tiene como propósito constituir un sistema ágil y oportuno de seguimiento y control de los egresos que simplifique el ejercicio presupuestario, facilite la toma de decisiones en la autorización y ejecución presupuestaria, así como en las operaciones de tesorería, y permita a las autoridades y al público en general conocer continuamente la evolución de las finanzas públicas, se requieren adecuaciones a las normas presupuestarias para prever su funcionamiento.
- Que para promover un ejercicio del gasto público más eficiente, eficaz y transparente con una visión que vaya más allá del énfasis que se da actualmente a los procedimientos para concentrar la atención en los resultados y la calidad del gasto, se impulsa la desregulación del marco normativo presupuestario simplificando procedimientos y fortaleciendo la autogestión de las entidades paraestatales.
- Que se busca eliminar la rigidez de la gestión presupuestaria, sin perder con ello el seguimiento y control de los recursos públicos, para alcanzar los resultados programados y proveer los bienes y servicios públicos de calidad que demanda la población.
- Que para el ejercicio del gasto público federal es necesario establecer las normas presupuestarias en materia de: clave presupuestaria; el establecimiento de calendarios de gasto y líneas y sublíneas globales; la operación y pago de las obligaciones presupuestarias; las adquisiciones, arrendamientos y servicios; la autorización de inversión física; los proyectos de inversión financiados por los organismos financieros internacionales; los convenios y las bases de desempeño; los proyectos de infraestructura productiva de largo plazo; los subsidios, ayudas y transferencias que otorga el Gobierno Federal; el otorgamiento y recepción de donativos en dinero; las adecuaciones presupuestarias, los ahorros y economías presupuestarias; la deuda pública y los fideicomisos y mandatos.
- Que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como dependencia globalizadora, busca dotar de mayor flexibilidad y agilidad a la actividad presupuestaria, fortaleciendo la presupuestación, ejercicio, seguimiento y control de los recursos públicos.

Es de mencionarse que éste Acuerdo deja sin vigencia el Acuerdo mediante el cual se da a conocer el Manual de Normas para el Ejercicio del Gasto en la Administración Pública Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 28 de Diciembre de 1996.

El contenido del Acuerdo vigente es el siguiente:

	Numeral
TITULO PRIMERO. NORMAS GENERALES	1-14
TITULO SEGUNDO. ADMINISTRACION PUBLICA CENTRALIZADA	15-226
CAPITULO I. Clave Presupuestaria	15-20
CAPITULO II. Calendarios de gasto	21-24
CAPITULO III. Líneas globales y radicación de recursos	25-29
CAPITULO IV. Pago de obligaciones presupuestarias	30-58
SECCION I. Cuenta por liquidar certificada	30-44
SECCION II. Oficio de rectificación de cuentas por liquidar certificadas y aviso de reintegro	45-46
SECCION III. Comisionado habilitado	47-52
SECCION IV. Fondos rotatorios o revolventes	53-55
SECCION V. Registro de operaciones presupuestarias entre dependencias, pago de obligaciones con entidades y expedición de cuentas por liquidar certificadas especiales	56-58
CAPITULO V. Adquisiciones, arrendamientos y servicios	59-107
SECCION I. Ejercicio	59-78
SECCION II. Adquisiciones internacionales mediante líneas de crédito externo comerciales o preferenciales	79-92
SECCION III. Adquisiciones internacionales a través de cartas de crédito comercial irrevocable	93-107
CAPITULO VI. Inversión Física	108-144
SECCION I. Oficio de autorización de inversión	110-114
SECCION II. Ejercicio	115-117
SECCION III. Inversiones financiadas con créditos externos	118-133
SECCION IV. Proyectos de infraestructura productiva de largo plazo	134-144
CAPITULO VII. Ayudas, subsidios, transferencias y donativos	145-181
SECCION I. Ayudas y donativos	145-149
SECCION II. Subsidios	150-154
SECCION III. Transferencias	155-173
SECCION IV. Convenios y bases de desempeño	174-181
CAPITULO VIII. Adecuaciones presupuestarias	182-192
SECCION I. Adecuaciones presupuestarias internas	184
SECCION II. Adecuaciones presupuestarias externas	185-188
SECCION III. Ejercicio presupuestario de los donativos en dinero y excedentes de ingresos ordinarios	189-192
CAPITULO IX. Ahorros y economías del presupuesto	193-196
CAPITULO X. Pasivo circulante (ADEFAS)	197-215
CAPITULO XI. Información, control y evaluación	216-226
TITULO TERCERO. ADMINISTRACION PUBLICA PARAESTATAL	227-250
CAPITULO I. Lineamientos generales	227-238
CAPITULO II. Adecuaciones presupuestarias	239-243
CAPITULO III. Convenios de desempeño	244-247

CAPITULO IV. Información, control y evaluación	248-250
TITULO CUARTO. DEUDA PUBLICA	251-268
CAPITULO I. Lineamientos generales	251-255
CAPITULO II. Autorización y contratación	256-257
SECCION I. Arrendamiento financiero	258-262
CAPITULO III. Información, control y evaluación	263-265
TITULO QUINTO. FIDEICOMISOS Y MANDATOS DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL	266-279
CAPITULO I. Lineamientos generales	266-268
CAPITULO II. Fideicomisos y mandatos	269-273
CAPITULO III. Registro de fideicomisos y mandatos de la Administración Pública Federal	274-275
CAPITULO IV. Información, control y evaluación	276-279

Sin inmiscuirnos en la forma de operación que establece el Manual, es de mencionarse que en el numeral 1 del mismo, se menciona que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fundamento en los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 3º. de su Reglamento; 4º., 6º. y 62 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, **es la dependencia del Ejecutivo Federal** que emite las disposiciones para regular el ejercicio del gasto en la Administración Pública Federal.

iii) Programa de Austeridad Presupuestaria en la Administración Pública Federal para el Ejercicio Fiscal 1999.

Ahora bien, con el objeto de cumplir con los programas prioritarios y reducir de manera importante el gasto, respecto del ejercicio en el año anterior, en particular aquél destinado a las actividades administrativas y de apoyo, es necesario reforzar las medidas de austeridad aplicadas durante el ejercicio fiscal 1998, por lo que el gobierno Federal lleva a cabo en el ejercicio fiscal 1999 un "Programa de Austeridad Presupuestaria" en todas las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, para el Ejercicio Fiscal 1999, el cual fué publicado en el Diario Oficial de la Federación el lunes 22 de Febrero de 1999.

En el artículo primero del "Acuerdo que establece el Programa de Austeridad Presupuestaria en la Administración Pública Federal para el Ejercicio Fiscal 1999", se establece que dicho Acuerdo tiene por objeto establecer un Programa de Austeridad Presupuestaria, el cual contiene las disposiciones administrativas de carácter general en materia de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestaria a que se refiere el Artículo Cuarto del Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1999, que deberán observar las dependencias y

entidades de la Administración Pública Federal; la Procuraduría Federal de la República; los Tribunales Administrativos y la Presidencia de la República.

Asimismo, en el considerando del Acuerdo se establecen otras razones de la existencia del Programa, siendo éstas las siguientes:

- Que para el cabal cumplimiento de los programas a cargo de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, los recursos asignados a éstas últimas deben ser aplicados con estricto apego a los criterios de racionalidad establecidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el presente ejercicio fiscal.
- Que en los años de ésta administración se han adoptado permanentemente medidas de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestaria con el objeto de promover un uso eficiente y eficaz de los recursos públicos, las cuales han sido complementadas con reformas estructurales encaminadas a consolidar aspectos fiscales que permitan enfrentar el entorno económico externo adverso.
- Que el Ejecutivo Federal debe procurar la canalización de recursos a aquéllas actividades prioritarias del desarrollo nacional, para que con ello, por una parte, se fortalezcan los programas de contenido social y, por la otra, se eliminen gastos administrativos que no coadyuven al cumplimiento de las metas de dichos programas.
- Que las medidas de austeridad y racionalidad en el gasto público deben considerar, en especial, aquéllas que coadyuven a la simplificación y a la modernización de los procedimientos administrativos, por ser elementos indispensables en la oportuna y eficaz aplicación de los recursos públicos.

El Acuerdo anterior tiene su fundamento en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, Ley de Adquisiciones y Obras Públicas, Ley Federal de las Entidades Paraestatales, Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, y en el Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1999.

Es de señalarse que éste Acuerdo, a diferencia del Acuerdo mediante el cual se da a conocer el Manual de Normas para el Ejercicio del Gasto en la Administración Pública Federal, ya mencionado, lo suscribieron los Secretarios de Hacienda y Crédito Público y de Contraloría y Desarrollo Administrativo, José Angel Gurria Treviño y Arsenio Farrell Cubillas, respectivamente.

Lo anterior, para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo CUARTO transitorio del Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1999, publicado en el diario Oficial de la Federación el jueves 31 de Diciembre de 1998, que a la letra establece:

“La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, en el ámbito de sus respectivas competencias, emitirán a más tardar el último día hábil del mes de febrero de 1999, las disposiciones generales en materia de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestaria a que se refiere el último párrafo del artículo 41 de éste Decreto”.

En dicho artículo 41 se establecen las erogaciones que deberán sujetarse a criterios de racionalidad, austeridad y selectividad que emitan la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, en el ámbito de sus respectivas competencias.

Esas erogaciones son las siguientes:

I.- Gastos menores, de ceremonial y de orden social, comisiones de personal al extranjero, congresos, convenciones, ferias, festivales y exposiciones. En éstas comitivas y comisiones se deberá reducir el número de integrantes al estrictamente necesario para la atención de los asuntos de su competencia;

II.- Contratación de personas físicas y morales para asesorías, estudios e investigaciones, por concepto de gasto correspondiente al capítulo de servicios generales. Dichas contrataciones deberán estar previstas en los presupuestos y su celebración se informará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro de los 15 días inmediatos siguientes. Estas contrataciones se sujetarán a los siguientes criterios:

- a) Que las personas físicas y morales no desempeñen funciones iguales o equivalentes a las del personal de plaza presupuestal,**
- b) Que los servicios profesionales sean indispensables para el cumplimiento de los programas autorizados,**
- c) Que se especifiquen los servicios profesionales,**
- d) Que las contrataciones cumplan con lo dispuesto por la Ley de Adquisiciones y Obras Públicas, y demás disposiciones que de ésta emanen.**

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo podrán emitir las disposiciones generales a que se sujetarán las contrataciones a que se refiere ésta fracción, y

III.- Publicidad, publicaciones oficiales y, en general, las actividades relacionadas con la comunicación social. En éstos casos las dependencias

y entidades deberán utilizar preferentemente los medios de difusión del sector público y el tiempo que por ley otorgan al Gobierno Federal las empresas de comunicación que operan mediante concesión federal.

Las erogaciones a que se refiere ésta fracción deberán ser autorizadas por la Secretaría de Gobernación, en el ámbito de su competencia, y las que efectúen las entidades se autorizarán, además, por el órgano de gobierno respectivo.

2.- Análisis.

Lo que se deduce de lo transcrito anteriormente, es que el ejercicio del gasto público se hace de manera planeada y a través de procedimientos, precisamente por ser algo que se “administra”, no estando exento de los pasos a seguir por cualquier Administración, aunque sea Pública.

Lo mencionado en el párrafo precedente significa que, precisamente como en toda Administración propiamente dicha, la Pública también debe iniciar con una planeación, que en éste caso es el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 y para Nuevo León, el Plan Estatal de Desarrollo 1997-2003, siguiéndole la organización, que precisamente a nivel federal se conjunta con la integración, dirección y control en el Manual de Normas para el Ejercicio del Gasto en la Administración Pública Federal, ya que en el primer párrafo del Considerando de la publicación ya mencionada se establece lo siguiente:

“Que el ejercicio de los recursos públicos debe realizarse con eficiencia, eficacia y transparencia para dar cumplimiento a las metas, objetivos y a las disposiciones establecidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación”.

Y es que “la necesidad de administrar a base de objetivos en el gobierno fué reconocida por Frederic V. Malek, ex-asistente especial de la presidencia de Estados Unidos y uno de los principales promotores de la implantación de la Administración por Objetivos en el gobierno federal”. Malek declaró que “si la rama ejecutiva del gobierno ha de administrarse con efectividad, es obvio que requiere un sistema para fijar prioridades, determinar la responsabilidad de su cumplimiento, detectar los requisitos de seguimiento y generar suficiente retroalimentación para que los programas puedan vigilarse y evaluarse desde la cima”.

El programa de Administración por Objetivos que se inició en el gobierno federal de los Estados Unidos de América, a principios de los setenta logró bastantes éxitos.

Como se puede apreciar, tanto en el "Acuerdo mediante el cual se da a conocer el Manual de Normas para el ejercicio del Gasto en la Administración Pública Federal" y en el "Acuerdo que establece el Programa de Austeridad Presupuestaria en la Administración Pública Federal para el ejercicio fiscal de 1999", se puede observar que dicho ejercicio se hace de manera racional no sólo en el aspecto económico, sino también en el lógico.

V.- Globalización de los aspectos fiscales tratados.

a) Consideraciones psicológicas y sociológicas.

1.- Síntesis.

i) Experiencia profesional.

La acción de pensar y el sujeto del pensamiento, objeto de la Psicología presentan múltiples y variadas facetas, y es en mi experiencia profesional donde he encontrado actitudes (pensamientos) de los contribuyentes, los cuales enlisto a continuación:

En el Sector Privado:

- Confundir el pagar los impuestos correctos con pagar menos impuestos,
- Pensar que el Gobierno sólo cobra impuestos.
- El no querer pagar impuestos al Estado, el cual de los que he vivido en éste sector considero el peor de todos, ya que los "clientes" al proponer ésta acción en el caso clásico del Impuesto al Valor Agregado, dejan de ver lo que es obvio.

En el Sector Público:

- Confundir el gasto público con la obra pública,
- No distinguir el beneficio de pagar impuestos del beneficio de pagar aportaciones de seguridad social o derechos, y
- Calificar como desagradable la fiscalización en cualquiera de sus fases por los "contribuyentes" que no participan de ellas, lo que considero como la peor actitud de todas las que he vivido en el sector público; sin embargo, el común denominador sigue siendo el mismo, ya que el "contribuyente" en el sector público, así como el "cliente" en el sector privado deja de ver lo que es obvio.

2.- Análisis.

Varias de las experiencias enunciadas en el apartado anterior, ya han sido tema de estudio en secciones anteriores, sin embargo, con la información existente en la actualidad se puede investigar al respecto:

- Confundir el pagar impuestos correctos con pagar menos impuestos.

En éste punto es de mencionar el ingente papel que nos ofrece la “elusión fiscal”, es decir, cuando el contribuyente evita o “elude” el pago de las contribuciones que le corresponden aprovechando las lagunas o errores de la ley. Se le llama también por algunos autores “Evasión Legal”, y no es sancionable por la ley. Algunas causas de la elusión fiscal es la práctica de planeaciones fiscales, las cuales de conformidad con el artículo 109, fracción IV del Código Fiscal de la Federación “será sancionado con las mismas penas que el delito de defraudación fiscal, quien:

I.-

—

IV.- Simule uno o mas actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

En éste apartado es útil recordar como ejemplo que, precisamente la Ley del Impuesto al Activo, originalmente “al Activo de las Empresas”, fué creada debido a la elusión fiscal de los contribuyentes a finales de 1988, pues invertían en Activo y lo deducían para efectos del Impuesto Sobre la Renta, eludiendo o “evitando legalmente” el pago del Impuesto Sobre la Renta en beneficio propio.

- Pensar que el Gobierno solo cobra impuestos.

Los impuestos solo son una parte de las contribuciones que estamos obligados a pagar, por lo que no solo son impuestos los que recauda “el gobierno” como quedó claro en el punto “II.- Distinción de las contribuciones” de esta investigación.

- El no querer pagar impuestos al Estado.

En el caso del Impuesto al Valor Agregado, el contribuyente quiere, en su afán de pagar menos impuestos, invertir al final del ejercicio o “conseguir facturas” pagando el IVA al prestador del servicio, y eso es precisamente “lo obvio que deja de ver”, pues como quiera que sea “pagó el IVA al proveedor si invirtió en Activo o lo pagó al que le “vendió la factura” y éstos a su vez lo enterarán a la Tesorería de la Federación, en otras palabras, el contribuyente no dejó de pagar el IVA, sino que simplemente “se lo pagó al cliente para que éste lo enterará después al Gobierno”; sin embargo, el contribuyente al actuar de éste modo cumple con su objetivo, “pagar menos impuestos al Gobierno”, directamente.

- Confundir el gasto público con la obra pública.

Este aspecto ya quedó aclarado en la sección Gasto Público vs. Obra Pública, en el punto "III.- ¿Porqué contribuir para el gasto público?" de esta investigación.

- No distinguir el beneficio de pagar impuestos del beneficio de pagar Aportaciones de Seguridad Social o Derechos.

Como es de conocerse el Instituto Mexicano del Seguro Social es un Organismo Descentralizado No Sectorizado de la Administración Pública Federal, de conformidad con la "RELACION de entidades paraestatales de la Administración Pública Federal sujetas a la Ley Federal de Entidades Paraestatales y su Reglamento", publicada en el Diario Oficial de la Federación el sábado 15 de Agosto de 1998, en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 12 de la mencionada Ley y del artículo 3 del Reglamento de la misma.

La Exposición de Motivos de la Ley del Seguro Social publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de Enero de 1943, durante el sexenio del ex-presidente Manuel Avila Camacho, es la mejor forma para entender el beneficio de pagar aportaciones de Seguridad Social, la cual exponía entre otras cosas lo siguiente:

"Siendo el salario la única fuente de la que los trabajadores obtienen los recursos indispensables para la subsistencia de ellos y la de sus familiares, todo hecho que implica pérdida o disminución del mismo, causa a todos ellos perjuicios trascendentales.

En el desempeño de sus labores el obrero se halla constantemente amenazado por multitud de riesgos objetivamente creados por el equipo mecánico que maneja o por las condiciones del medio en que actúa, y cuando tales amenazas se realizan, causando accidentes o enfermedades, fatalmente acarrearán la destrucción de la base económica de la familia.

Lo mismo ocurre con otros riesgos no considerados como profesionales, tales como las enfermedades generales, la invalidez, la vejez o la muerte prematura, que si bien a todo ser humano amenazan, es entre los trabajadores donde mayores estragos causan cuando se realizan, por cuanto que para el hombre que no tiene otro ingreso que la retribución del esfuerzo personal que desarrolla, todo acontecimiento que paralice su actividad aniquila sus posibilidades de adquisición.

Si es cierto que no existe una forma capaz de impedir de un modo general y absoluto las consecuencias de los riesgos, si existe, en cambio, un medio para proteger el salario que coloca a la economía familiar al cubierto de las disminuciones que sufre como reflejo de las contingencias de la vida del trabajador. Ese medio es el Seguro Social, que al proteger al jornal aminora las penalidades en los casos de incapacidad, vejez u

orfandad, y auxilia a la obrera y a la esposa del trabajador en el noble trance de la maternidad, cumpliendo así con una elevada misión que ningún país debe excluir de su legislación".

Posteriormente la Exposición de motivos de la Nueva Ley del Seguro Social, la cual entró en vigor en toda la República el día primero de Julio de 1997, al publicarse el 21 de Noviembre de 1996 en el Diario Oficial de la Federación el "DECRETO por el que se modifica el párrafo primero del artículo primero transitorio de la Ley del Seguro Social publicada el 21 de Diciembre de 1995", en el que se establecía como fecha de entrada en vigor de dicha Ley el 1º. de Enero de 1997, mencionaba entre otras cosas lo siguiente:

"La legislación vigente establece que la seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho humano a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo. Para cumplir con tales propósitos, el Instituto Mexicano del Seguro Social cuenta con cuatro ramos de aseguramiento:

- Invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte,
- Riesgos de trabajo,
- Enfermedades y Maternidad, y
- Guarderías.

El Instituto Mexicano del Seguro Social es patrimonio y orgullo del pueblo mexicano. Sus logros a 52 años de su creación así lo reflejan.

Hoy en día a través de su régimen obligatorio da cobertura a casi 37 millones de mexicanos; cuenta con una infraestructura superior a 1,700 unidades médicas; cubre 1,500,000 pensiones anualmente; recibe en sus guarderías a cerca de 61,000 niños; asisten a sus instalaciones médicas diariamente más de 700,000 personas, y nacen en ellas uno de cada tres mexicanos.

Uno de los mayores retos para la seguridad social en México ha sido desde siempre brindar protección a toda la población.

En éste sentido, es importante considerar que a los diferentes regímenes de Seguridad Social en el país, es decir, al Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, etc. únicamente cotizan el 35% de la población ocupada (incluyendo en ésta a los trabajadores no asalariados o por cuenta propia), por lo que aún nos encontramos alejados del ideal de universalidad que siempre ha sostenido la Seguridad Social mexicana".

En el caso de los Derechos por ser el beneficio concreto y posterior al pago de los mismos, se “malentiende” como una “compra de servicios”, lo cual es erróneo; como ejemplo tenemos el caso del pago de derechos por la obtención de copias certificadas de actas de nacimiento, matrimonio y defunción.

Como se puede apreciar el beneficio es concreto en el caso de Aportaciones de Seguridad Social y Derechos, pero también a nivel macro existe un beneficio por la seguridad que proporciona el Estado a nivel Federal y Estatal, lo cual se financia vía impuestos directamente o a través de participaciones federales a los Estados.

- Calificar como desagradable la fiscalización en cualquiera de sus fases por los “contribuyentes” que no participan de ellas.

Es importante señalar que la fiscalización tiene por objeto verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a que están afectas como sujeto directo o como responsable solidario los sujetos pasivos fiscales.

En éste punto, lo que dejan de ver los contribuyentes cumplidos es precisamente que la fiscalización existe para que ellos solos no sean los únicos que contribuyan, es decir, ésto es lo obvio que dejan de ver.

b) Un caso especial: España.

1.- Síntesis.

i) Líneas Estratégicas de Política Tributaria.

España es un país que ha invertido en concientización fiscal de sus habitantes, y es en el texto “Líneas Estratégicas de Política Tributaria” dentro del Apartado “Educación Cívico-Tributaria de los Ciudadanos”, en la sección “Programas Especiales de Información” donde la Escuela de la Hacienda Pública de España, señala lo siguiente:

“Estos programas son particularmente adecuados para explicar temas concretos relacionados con la fiscalidad que amplíen y completen las ideas centrales transmitidas en las campañas de concientización. Por ejemplo: en qué se gasta el dinero recaudado vía impuestos; cuánto cuestan determinados servicios públicos y prestaciones sociales; como han ido éstos mejorando a lo largo del tiempo y qué previsiones de gasto hay que establecer para el futuro inmediato; cómo ha mejorado el cumplimiento tributario; qué servicios ofrece la Administración Tributaria para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, etc.

Deben tener una finalidad didáctica, con utilización de un vocabulario claro y sencillo alejado de cualquier tecnicismo. También aquí es pertinente recurrir a los medios de comunicación masivos: televisión y radio, que pueden ser apoyados por una página-resumen en la prensa escrita. Y, también el diseño de éstos programas debe ser consensuado entre la Administración Tributaria y los expertos de los medios para eliminar todo sesgo académico o burocrático que, sin perder rigor, resulten amenos e instructivos al ciudadano medio. En estos programas es interesante la participación de los gestores públicos, siempre actuando como invitados. Según sea el contenido de cada programa, habrá que elegir el momento estratégico para ofrecerlo”.

Así también en la sección “Envío de folletos o boletín informativo”, señala que: “Éstos suponen una comunicación directa extremadamente útil porque suele satisfacer ciertos deseos latentes de mayor contacto entre la Hacienda Pública y el ciudadano, más en su calidad de cliente que en su calidad de contribuyente. Además la comunicación no mediada ofrece indudables ventajas: permite periodificar los envíos, segmentar los destinatarios y definir cuidadosamente las ideas y mensajes en función de los momentos temporales de la tipología de los destinatarios.

Tales ideas y mensajes pueden coincidir con los transmitidos vía campañas de concientización y vía programas informativos para apoyar su impacto. Pero también pueden diseñarse otros folletos con objetivos más específicos y concretos. Entre tales objetivos, aquí ya sería pertinente aludir a la idea del pago de impuestos. Incluso, algunos de ellos pueden diseñarse como “Calendario del Contribuyente” y remitirse como uno más de los servicios ofrecidos por la Administración Tributaria en apoyo del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. También sería interesante pensar en folletos para determinados segmentos de ciudadanos y en boletines periódicos (en papel o en formato electrónico) para otros, por ejemplo: empresarios o profesionales. Incluso con ciertos contribuyentes se podrían hacer ambas cosas: enviarles folletos con mensajes genéricos relativos a la fiscalidad y emitir boletines periódicos más referidos a sus intereses, problemas y preocupaciones fiscales, según los impuestos que les afecten.”

En fin, ofrece una serie de sugerencias que se aplican en España como las siguientes:

- Programas televisivos, como el llamado “Peseta a Peseta”, el cual se transmite coincidiendo con el proceso de elaboración de Presupuestos del Estado. Era un espacio semanal, de unos veinte minutos de duración, donde se explicaba la correlación entre la cuantía de los impuestos recaudados y las partidas de gasto público. El presentador del programa empezaba mostrando una moneda gigante de 100 pesetas, de la cual se segregaba el segmento correspondiente a la

partida de gasto de que se tratase en el día (sanidad, educación, obras públicas, etc.). En torno a esa imagen, giraba el hilo argumental de la conversación en la cual participaban varios gestores públicos: uno representando a la Administración Tributaria y dos o tres representantes del Ministerio a que se refería el gasto.

- Posteriormente, tras el éxito del Programa “Peseta a Peseta” se decidió incluir en los sobres de las declaraciones de renta un folleto en cuya portada aparecía la famosa moneda gigante de 100 pesetas dividida en los segmentos correspondientes a los diversos porcentajes de las partidas del gasto y en cuyo interior se ampliaba con tablas y gráficos esa información. Folleto que dejó de incluirse a partir de un determinado momento. Pues bien, todavía los ciudadanos lo recuerdan y manifiestan su deseo de que se repita la experiencia. Argumentan que, en el momento de cumplimentar su declaración de renta, les agrada conocer en qué se está gastando su dinero y así les “pesa” menos el cumplimiento de su obligación cívica.
- El establecimiento dentro de la enseñanza básica obligatoria la educación cívica enfocada al área fiscal.

2.- Análisis (caso México).

Como se puede apreciar, en España se han realizado incluso programas de televisión para demostrar el “¿porqué? y ¿para qué? contribuir y distinguir las contribuciones unas de otras”; sin embargo, en nuestro país, acorde con lo establecido en el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, la Administración General Jurídica de Ingresos del Servicio de Administración Tributaria, por conducto de la Administración Central de Asistencia al Contribuyente, proporciona asistencia gratuita a los contribuyentes, explicando las disposiciones fiscales en un lenguaje llano y alejado de tecnicismos; elabora material de apoyo y mantiene oficinas en diversos lugares del territorio nacional, que se ocupan de orientarlos y auxiliarlos en el cumplimiento de sus deberes tributarios.

Con base en lo anterior, uno de los principales objetivos de la Subsecretaría de Ingresos, ha sido promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, para coadyuvar al principal propósito de la administración tributaria de incrementar los niveles de recaudación.

En la consecución de tal propósito la asistencia al contribuyente constituye una de las tareas prioritarias del Servicio de Administración Tributaria. De ahí la importancia que se ha dado en los últimos años a

la necesidad y conveniencia de elevar los niveles de profesionalización del personal encargado de ésta función; la revisión de las estructuras orgánico-administrativas y de los sistemas y métodos de trabajo, así como la modernización de equipos mediante tecnologías de punta en materia informática y el diseño adecuado de las instalaciones donde se prestan los servicios vinculados con la función.

A continuación enlisto de manera cronológica las transformaciones que ha sufrido el Servicio de Asistencia al Contribuyente en nuestro sistema tributario:

i) **Antecedentes.**

1966. En Palacio Nacional se encontraba el Departamento de Relaciones Públicas, atendido por abogados altamente calificados que proporcionaban a los contribuyentes asesoría personal y, esporádicamente, vía telefónica. Complementariamente, por su conducto se difundía información relativa al Código Fiscal y al Impuesto Sobre la Renta a través de periódicos y de la televisión.

En la misma época, y en apoyo a los contribuyentes, se inicia la publicación de la revista Investigación Fiscal, así como la edición de folletos e instructivos que eran solicitados por contadores y abogados tanto de la ciudad de México como del interior de la República.

Asimismo, se dieron los primeros cursos para el llenado de declaraciones y se impartieron talleres a funcionarios dentro del ciclo de conferencias para abogados del fisco, en que se abordaron temas no sólo sobre legislación sino también de contabilidad, economía y finanzas.

1970. En este año las oficinas ubicadas en Palacio Nacional se trasladan a la calle Lafragua donde se contaba con una plantilla de diez orientadores y dos edecanes capacitados en conocimientos básicos de impuestos.

ii) **Revisión y ordenamiento de estructuras.**

1973. Se crea el área de Difusión Fiscal, cuya principal función era la de impartir conferencias en toda la República, contando con el apoyo del Departamento de Relaciones Públicas.

En la etapa de descentralización y desconcentración geográfica y funcional correspondiente al Programa de Reforma Administrativa del Gobierno Federal, se lleva a cabo un proceso de revisión y ordenamiento de las estructuras, sistemas y procedimientos de la Administración Pública a fin de que, a través de dependencias regionales, se pudieran prestar

mejores servicios y se resolvieran los problemas de los contribuyentes en su lugar de origen, lo que derivó en el establecimiento de ocho Administraciones Fiscales Regionales en las que había un área de orientación.

Con ésta medida se pretendió elevar la recaudación y disminuir la evasión fiscal, establecer fuentes y canales de información para una mejor y más oportuna toma de decisiones, y facilitar la coordinación con las administraciones tributarias estatales y municipales, entre otros puntos.

Posteriormente, se crea a nivel central la Subdirección de Orientación Técnica. Con el apoyo de 14 terminales de computadora, técnicos especializados daban respuesta a toda clase de preguntas formuladas por los contribuyentes. Esta área se convirtió en lo que actualmente es el Centro Nacional de Consulta.

Paralelamente a las Administraciones Fiscales Regionales y los servicios en el área central, existía la red de Oficinas Federales de Hacienda en donde también se ofrecía apoyo a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

iii) Filosofía de servicio y equidad.

1980. La Subsecretaría de Ingresos cambia el sistema de administración por impuestos para adoptar una de tipo funcional, a fin de estar acorde con la imagen de una administración coherente y con una clara filosofía de servicio y equidad en beneficio del contribuyente.

Con este nuevo esquema se amplían los servicios de orientación y asistencia gratuita en forma individual y colectiva, incluyendo la elaboración y distribución de material editorial de apoyo para los contribuyentes, así como la difusión de los temas más relevantes de interés fiscal en los principales medios de comunicación.

iv) Calidad de los servicios y nuevas técnicas.

1982. Se constituye una nueva área encargada de realizar los estudios y proyectos necesarios para medir la calidad de los servicios de orientación e investigar nuevas técnicas para mejorar la asistencia al contribuyente.

v) Creación del Centro Nacional de Consulta.

1983. Destaca la creación del Centro Nacional de Consulta, cuyas funciones de orientación individual se dividen en orientación personal y telefónica.

1020128409

Se empiezan a producir audiovisuales para apoyar los eventos de orientación colectiva (conferencias de orientación) que se llevan a cabo en las Administraciones Fiscales Regionales.

vi) Mayor presencia fiscal.

1984. Se crea un área encargada de recopilar los principales temas de interés fiscal publicados en el Diario Oficial de la Federación y en revistas especializadas en temas fiscales.

Con el objeto de tener presencia en la mayor parte del país, se instalan módulos de orientación permanentes en las extintas Oficinas Federales de Hacienda, así como módulos temporales durante el período de llenado de declaraciones anuales de las personas físicas y morales.

vii) Confianza del contribuyente en los actos de la autoridad fiscal.

1985. En este año, acorde con el Plan Global de Desarrollo predominó la idea de que el ciudadano en general y el contribuyente en particular, sintieran la confianza en los actos que realizaban ante las autoridades de la Administración Tributaria, asegurándoles el ejercicio cabal de sus derechos, induciéndoles al cumplimiento voluntario de sus obligaciones y ofreciéndoles la resolución oportuna de sus gestiones. En consecuencia, se trabajó en el reforzamiento de los servicios de asistencia.

viii) Continuidad del proceso de desconcentración.

1988. El proceso de desconcentración y descentralización continúa, y se crean en todo el país 45 Administraciones Fiscales Federales. En materia de servicios de atención a contribuyentes se establece a nivel regional un área que tenía como función dirigir, supervisar y coordinar la operación y ejecución de los programas de las administraciones Fiscales Federales.

ix) Se implanta la estructura por funciones.

1989. Al adoptarse una estructura por funciones se conforma a nivel central el área normativa para la orientación y resolución de problemas de los contribuyentes, con el propósito de facilitar la relación del contribuyente con la administración tributaria mediante la simplificación de trámites y procedimientos, el mantenimiento de canales de comunicación y la consulta entre el fisco y los contribuyentes, así como la prestación de servicios de apoyo de gestión en la solución de sus problemas ante la autoridad tributaria.

Dentro de las nuevas funciones que se realizan se estudian las propuestas presentadas por organismos y asociaciones de contribuyentes, y se proponen medidas con objeto de dar claridad y sencillez a los procedimientos administrativos.

Desde 1990, en que entra en vigor la reforma fiscal que deroga el régimen de Cuota Fija y de Bases Especiales en que tributaban los contribuyentes menores y algunos sectores como el de transportistas y el agropecuario, se establece un esquema de atención, por separado, para este tipo de contribuyentes considerados de baja capacidad administrativa (Régimen Simplificado). De esta forma las acciones de difusión y de consulta en apoyo a estos sectores cobran especial importancia en la transición al nuevo régimen en que tributarían a partir de dicho año.

Para cumplir con estos propósitos se creó a nivel regional la figura del Síndico Regional, quien a nivel local contaría con el apoyo de un Agente de Resolución de Problemas.

x) Inicia Lada 800.

1990. Destaca la creación del servicio de orientación telefónica a través de Lada 800, cuyo propósito ha sido proporcionar a los contribuyentes del interior de la República, sin costo alguno, orientación fiscal vía telefónica. Este servicio empezó a funcionar con 10 líneas telefónicas.

xi) Designación de Síndicos del Contribuyente.

1991. A partir de este año se designa como Síndicos a los particulares con solvencia moral, a quienes pueden acudir los contribuyentes afiliados a alguna cámara o agrupación gremial para que funjan como sus representantes ante las autoridades fiscales para la resolución de problemas específicos. Tratándose de los contribuyentes que no pertenecen a ninguna cámara o asociación, se crea la figura de los Síndicos de Oficio, que son nombrados por las Universidades.

xii) Nuevo concepto de atención.

1992. Se siguen realizando esfuerzos por ampliar y mejorar los servicios de orientación y asistencia, y se instrumenta el servicio de orientación técnica en centros comerciales. Con ello se responde a un nuevo concepto de atención a los contribuyentes en lugares confortables, sin restricciones de horario y tanto en días hábiles como inhábiles.

El servicio se complementó con cinco unidades móviles que operaron con rutas predeterminadas en zonas urbanas y en poblaciones alejadas. Además el servicio de Lada 800 se multiplicó al pasar de 10 a 60 el número de líneas en servicio.

En este año se consolida la figura de los Síndicos de Oficio, para lo cual se convocó a universidades y otras instituciones de educación superior del país, para que propusieran personas idóneas para ocupar dicha representación.

- xiii) Surgimiento de la Administración General Jurídica de Ingresos.

1993. Al crearse la Administración General Jurídica de Ingresos se da un paso a un nuevo esquema de Administración Tributaria, en el que desaparecen las Oficinas Federales de Hacienda y se cuenta a nivel nacional con un área específica para dar servicio de asistencia al contribuyente.

Con este cambio, la Dirección de Orientación y Resolución de Problemas se convierte en la actual Administración Central de Asistencia al Contribuyente.

A nivel regional hay ocho Administraciones Regionales Jurídicas de Ingresos, a las que se encuentran adscritas las 65 Administraciones Locales donde se realiza la función de asistencia al contribuyente.

- xiv) Instrumentación de nuevas modalidades de servicio.

1994. Los esfuerzos se enfocan a ampliar los servicios de asistencia y puntos de contacto con los contribuyentes mediante nuevas modalidades, así como a evaluar la calidad de los servicios.

Cabe mencionar que la orientación individual, logra su consolidación al proporcionarse en distintas modalidades en las 65 áreas de asistencia de las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, centros comerciales, unidades móviles, apartado fiscal y sombrilla fiscal. Esta última consiste en la instalación de mesas en lugares públicos, donde se proporcionan servicios de orientación.

- xv) Estructuración de la Administración Central de Asistencia al Contribuyente.

1995. Se inicia en prueba piloto la operación de módulos de Orientación y Trámites Fiscales, en los que se prestan los servicios integrados de asistencia al contribuyente tradicionales y se reciben algunos trámites fiscales como los relativos al Registro Federal de Contribuyentes que se efectuaban en las áreas de recaudación.

Destacan también acciones tendientes a ofrecer servicios de excelencia en materia de orientación y de resolución de problemas al

contribuyente, difundir con oportunidad y amplitud las disposiciones fiscales a nivel nacional, y a incluir acciones distintas de las actividades tradicionales implementadas por las Administraciones Locales, con lo que se pretende a partir de este año dar un importante impulso a las funciones de atención a los contribuyentes en el marco de una nueva filosofía de servicio.

Como parte de la estrategia de asistencia propuesta, se determinó la conveniencia de atender la orientación directa (servicios de orientación y asistencia) a los contribuyentes de menor capacidad administrativa, y mantener una presencia a través de la asistencia indirecta (difusión en medios masivos) respecto de los grandes contribuyentes que por su capacidad administrativa no acuden a las áreas de orientación a solicitar los servicios de asistencia al contribuyente.

Entre los objetivos del programa de asistencia previsto para 1995, se contempló satisfacer las necesidades reales de los contribuyentes, mejorar la imagen institucional, proporcionar seguridad jurídica a los contribuyentes, así como elevar el nivel técnico y de servicio de los orientadores, por medio de distintas acciones y programas.

xvi) Consolidación de programas.

1996. Se continúa con la modernización del servicio y se pone a disposición de los contribuyentes un innovador sistema computarizado, vía telefónica, de asistencia para el Distrito Federal y su zona metropolitana denominado "Audio Respuesta", el cual permite al usuario recibir información fiscal básica por teléfono las 24 horas del día de los 365 días del año, ofreciendo también el servicio por fax.

En este año se continúa con la integración y operación de los módulos de orientación y trámites fiscales, y se pretende consolidar los programas que se previeron a partir de 1995.

xvii) Establecimiento de los Módulos de Atención Integral a Contribuyentes (MAICs)

1997. Con el funcionamiento de los MAICs, el Servicio de Administración Tributaria establece un nuevo modelo de atención, que consiste en ofrecer un frente único de servicios y contacto inicial, en cualquier gestión que el contribuyente deba hacer ante la autoridad tributaria y una imagen institucional homogénea.

Los servicios que proporcionan los MAICs son los de recepción de trámites, asesoría fiscal integral, gestión y enlace, atención a contribuyentes con auditorías, información en materia aduanera y de comercio exterior, además de servicios complementarios como fotocopiado, teléfonos

públicos, sanitarios, y venta de formas fiscales por mencionar algunos, mismos que contribuyen a facilitar el cumplimiento a los contribuyentes.

xviii) Acciones recientes.

1998. Funciones y Actividades de Asistencia al Contribuyente.

A nivel central se desarrollan las siguientes acciones y actividades:

❖ **Ambito Central.**

• **Orientación Fiscal.**

➤ **Orientación personal.**

En el área central se brinda a los contribuyentes orientación personal y por teléfono, orientación colectiva a través de conferencias y talleres fiscales, y cursos de actualización o capacitación tanto al personal de la propia Secretaría como de otras dependencias. Se ofrece también apoyo a las Administraciones Locales en eventos de orientación colectiva en los que, por su importancia o novedad, es necesario contar con personal del área central, así como en eventos de capacitación al propio personal. Como un ejemplo se podría citar el caso de la Campaña de Reformas Fiscales.

La orientación personal se brinda a los contribuyentes que acuden directamente al Centro Nacional de Consulta, en un horario de 8:30 a 15:00 horas de lunes a viernes, en los módulos instalados en centros comerciales, o bien en las unidades móviles, en un horario corrido de 9:00 a 18:00 horas de lunes a domingo.

➤ **Orientación telefónica.**

Por medio de 60 líneas se ofrece el servicio de atención telefónica nacional a los contribuyentes que se comunican del interior de la República al número 01(800)9045000 y en el Distrito Federal al 2270297 en un horario corrido de 8:30 a 18:30 horas de lunes a viernes.

➤ **Orientación colectiva.**

En las épocas de cambio de las disposiciones fiscales o en el período de cumplimiento de las principales obligaciones fiscales, se realizan conferencias y talleres fiscales, dirigidas a los contribuyentes, así como cursos de actualización al personal encargado de la orientación a los contribuyentes. Un ejemplo de esto

son las tradicionales campañas nacionales de reformas y de llenado de declaraciones anuales, en enero, y marzo-abril de cada año respectivamente.

También se realizan acciones de orientación colectiva en apoyo a otras campañas de carácter permanente como son las de régimen simplificado y la de entrega, por parte de los patrones, de constancias de retenciones y percepciones a los trabajadores.

- Información Remota.

- Audio-Respuesta.

Con el objeto de fortalecer las acciones anteriores y al mismo tiempo contar con tecnología de punta en materia de sistemas computarizados, se implementó el Sistema de Audio Respuesta, el cual permite brindar atención a los contribuciones en forma automatizada en un horario ininterrumpido los 365 días del año, sobre los temas más frecuentes, cuya información se actualiza diariamente, logrando con esto certeza y uniformidad en los criterios de orientación a nivel nacional.

Este servicio que se inició en el Distrito Federal en el 228-67-40, se ha extendido a las ciudades de Guadalajara y Monterrey a través de los teléfonos 678-71-40 y 329-66-40, respectivamente. En Puebla se ofrece provisionalmente este servicio en los teléfonos 46-45-14 y 42-29-84.

- Internet.

Es un medio alternativo de comunicación mediante el cual el contribuyente puede tener acceso, a través de la red mundial de información de Internet, a una amplia gama de información fiscal contenida en la página de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La dirección es: <http://www.shcp.gob.mx>

Por su parte el, Servicio de Administración Tributaria también se encuentra en Internet con una página, cuya dirección <http://www.sat.gob.mx> mediante la cual informa y orienta a los interesados en diversos aspectos fiscales, independientemente del servicio que ofrece a los contribuyentes obligados a presentar declaraciones del ejercicio y de pagos provisionales, vía electrónica.

En atención a la creciente demanda por parte de los usuarios de Internet, este servicio ha iniciado su expansión en el interior del país con la instalación de una nueva página del Servicio de

Administración Tributaria por parte de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Nuevo Laredo.

➤ **Sistema de teleconsulta fiscal (SITEFI).**

El SITEFI es un banco de información que emplea tecnología informática, que permite a los usuarios que cuentan con el equipo y la autorización necesarios, tener acceso a una base de datos que contiene leyes comentadas y correlacionadas, resoluciones misceláneas, indicadores fiscales, criterios normativos y folletería.

Para tener acceso a este servicio los interesados deben presentar solicitud ante la Administración Central de Asistencia al Contribuyente a efecto de generar la clave con su respectiva contraseña de usuario.

➤ **Submódulo de asistencia al contribuyente (SIAC)**

Constituye una herramienta eficaz para apoyar el correcto desempeño de los asesores fiscales encargados de proporcionar orientación e información al contribuyente, para lo cual dispone de información actualizada sobre respuestas concretas a las preguntas que con mayor frecuencia plantean los contribuyentes; asesorías y resolución de problemas, así como seguimiento de reuniones de trabajo, entre otros datos.

Además de permitir el incremento de la productividad de los servicios de asistencia, el SIAC proporciona al personal de la misma los elementos de información necesarios para garantizar una orientación confiable, que redunde en la solución efectiva de la problemática de los contribuyentes y en la aplicación adecuada de las disposiciones fiscales.

• **Difusión.**

En forma permanente sistemática y coordinada, se realiza la difusión de las diversas disposiciones fiscales con el fin de dar a conocer a los contribuyentes la forma en que deben cumplir con sus obligaciones, y promover el cumplimiento voluntario.

Para lograr este objetivo se cuenta con un programa editorial y con un programa de difusión en medios de comunicación masiva. Este programa comprende la elaboración de material impreso: carteles, trípticos, volantes, cuadros sinópticos, folletos, talleres fiscales, guías, spots de radio, insertos de prensa.

También, se promueve la participación del personal (mandos medios principalmente) en entrevistas en los medios masivos, particularmente en los principales segmentos noticiosos y programas especializados en economía y finanzas de las estaciones de radio.

- **Prevención y Resolución de Problemas.**

En este rubro se imparten conferencias, talleres fiscales y pláticas a los diferentes sectores del Régimen Simplificado que las solicitan, a quienes también se ofrece orientación en forma personal, telefónica o por escrito; se mantiene consulta permanente con diversas agrupaciones de contribuyentes, como son las cámaras, uniones, confederaciones, asociaciones, etc., cuyos integrantes tributan en el Régimen Simplificado y se retroalimenta a las Administraciones Locales Jurídicas en materia de Régimen Simplificado. Para este sector se elaboran ayudas de cómputo para facilitarles la determinación y el cálculo de los pagos provisionales y la declaración anual.

A los contribuyentes se les brinda apoyo directo en la resolución de los asuntos individuales y específicos que confronten en la realización de trámites ante las autoridades fiscales; se mantienen canales de comunicación permanentemente con los contribuyentes y organismos que los agrupan, debiendo dar respuesta a cada gestión planteada e informarles de sus resultados.

- **Síndicos del Contribuyente.**

Este programa funciona con dos figuras: el Síndico del Contribuyente quien atiende los problemas, quejas y sugerencias que de manera general afectan a los afiliados de un organismo gremial, y el Síndico de Oficio que representa a los contribuyentes que no pertenecen a ninguna agrupación. En ambos casos, la problemática planteada por sus representados de manera personal, o en reuniones de trabajo que se realizan mensualmente, se turna a las autoridades fiscales competentes para su solución.

- **Producción de videos y audiovisuales.**

Para apoyar las conferencias, pláticas y otros eventos dirigidos a los contribuyentes se elaboran videos y audiovisuales informativos en materia fiscal.

- **Ayudas de cómputo.**

Se diseñan y desarrollan ayudas de cómputo fiscales distintas a las de Régimen Simplificado, y se produce un disquete de

preguntas y respuestas frecuentes, formuladas por los contribuyentes en diversos temas fiscales.

➤ **Propuestas para mejorar el servicio.**

Con base en la información y retroalimentación generada por el área central de asistencia y las Administraciones Locales Jurídicas de Ingresos, mediante diversos mecanismos como son los buzones de quejas y sugerencias, se investigan y proponen alternativas que, en materia de asistencia, permitan mejorar los servicios que se prestan.

• **Cultura Fiscal.**

Se ha implementado el Proyecto de Cultura Fiscal, tendiente a fomentar actitudes y valores, así como difundir conocimientos en materia tributaria entre los llamados contribuyentes potenciales, es decir, la población escolar de nivel básico, para quienes se ha trabajado en el diseño de material didáctico.

Entre los primeros resultados de este proyecto, se ha elaborado el guión de un video educativo en el que se ilustran de manera sencilla aspectos elementales de la tributación, y se promueve la edición y distribución a nivel nacional de un cuaderno para colorear denominado "Fiscalito", el cual contiene dibujos mediante los cuales se explica con un lenguaje sencillo, qué son los impuestos, a qué se destinan y cual es la autoridad encargada de recaudarlos.

❖ **Ambito regional y local.**

Acciones similares a las realizadas a nivel central se llevan a cabo en toda la República en las áreas de influencia de cada una de las 65 Administraciones Locales donde se atiende de manera directa las demandas y necesidades específicas de los diversos sectores de contribuyentes a través de las áreas y módulos de asistencia instalados en las propias oficinas de las Administraciones, en centros comerciales, unidades móviles y en general en lugares en donde se garantice afluencia de contribuyentes como pueden ser parques públicos y presidencias municipales.

En ocasiones, los orientadores tienen que desplazarse fuera de las sedes de las Administraciones Locales y llevar los servicios de orientación a lugares que lo requieran, en horarios que se adecuan a las costumbres de cada lugar. En este rubro las Administraciones

Locales han desarrollado alternativas novedosas de atención, como las sombrillas fiscales, "Hacienda va a su casa".

Cabe destacar también el esfuerzo que se realiza en cada Administración en promover la colaboración gratuita de los diversos medios de comunicación para alcanzar una mayor cobertura en la difusión de los mensajes de información y orientación fiscal a todo el país.

Tanto a nivel central como regional, las acciones de asistencia al contribuyente en sus diversas modalidades inducen al cumplimiento voluntario mediante acciones preventivas de orientación y en su caso correctivas a través del Programa de Prevención y Resolución de Problemas, apoyando al contribuyente y actuando en defensa de sus intereses en estricto apego a derechos.

Así es de manera general como pueden apreciarse los esfuerzos hechos en nuestro país por tratar de ayudar al contribuyente a que pague **"a México lo que es de México"**.

c) España: Importancia de los regímenes especiales de tributación para la pequeña y mediana empresa aunado a su concientización fiscal.

Generalmente en todos los manuales de Hacienda Pública suele darse una gran importancia al análisis teórico de las diferentes figuras impositivas así como a los efectos económicos que producen sobre las unidades económicas de consumo (familias) o de producción (empresas).

Sin embargo, la realidad impositiva de la mayoría de los países incluye dentro de su sistema impositivo tratamientos fiscales adaptados a la realidad de los mismos. Valga como muestra de lo señalado la obra de Richard A. Musgrave "Hacienda Pública Teórica y Aplicada", editada por el Instituto de Estudios Fiscales; y el informe de la OCDE sobre "Fiscalidad y Pequeñas Empresas".

Pero ¿porqué existen regímenes especiales para las pequeñas y medianas empresas?, quizás una primera respuesta se encuentre en que cada país teniendo en cuenta su realidad empresarial y social, así como las posibilidades de gestión de su propia Administración Tributaria diseña su sistema impositivo, sus figuras impositivas y sus reformas de tal manera que se consigan de la mejor manera posible los fines que se le encomiendan a la Hacienda Pública.

Lo que se debe tener en cuenta es que existen unos principios generales que deben ser siempre respetados. Entre éstos destacan los siguientes:

- Neutralidad,
- Competitividad,
- Transparencia y seguridad jurídica,
- Coordinación internacional,
- Sistematización,
- Suficiencia,
- Eficiencia,
- Igualdad,
- Generalidad,
- Capacidad Económica,
- Justicia,
- Progresividad.

En los últimos años y aunque desde ópticas y planteamientos muy diversos, son numerosos los estudios e informes españoles que han hecho hincapié en las Pequeñas y Medianas Empresas, así como en la conveniencia de mejorar su encaje en el sistema productivo.

El Libro Blanco de la Industria publicado por el Ministerio de Industria y Energía dedica unas páginas a lo que llama “Un enfoque moderno de apoyo a las pequeñas y medianas empresas”.

Sus reflexiones se limitan a las pequeñas y medianas empresas de carácter industrial, destacándose cuatro aspectos:

- Fiscalidad,
- Relaciones con la Administración
- Instrumentos Financieros, y
- Variables tecnológicas.

En cuanto a la fiscalidad, los redactores del Libro Blanco de la Industria, señalan tres características de las pequeñas y medianas empresas:

- Su escasa capacidad administrativa,
- La concentración del control, y de la propiedad en pocas manos junto con su “vocación de continuidad”, y
- Sus problemas de financiamiento.

Las características anteriores, son la que hacen aconsejable un tratamiento singular de las mismas en el terreno fiscal.

En tal sentido invocan las distintas recomendaciones de la Unión Europea orientadas a conseguir:

- Una mayor equivalencia entre el régimen fiscal aplicable a los distintos tipos de empresa, personalista o societaria,
- La neutralidad fiscal de las operaciones de modificación de la forma jurídica,
- Mayores facilidades en el ámbito de la imposición sobre la riqueza con vistas a la transferencia intergeneracional, y
- El apoyo fiscal a determinados instrumentos financieros como los fondos de capital-riesgo.

Por otro lado, en lo referente a las relaciones con la administración, el Libro Blanco de la Industria engloba aquí tanto la cuestión de la llamada ventanilla única o “interlocutor único para todas las relaciones fiscales o no” de las pequeñas y medianas empresas, como la simplificación de los regímenes de imposición en los tributos estatales y locales y la sincronización del sistema de Estimación Objetiva con las realidades del ciclo económico.

Así también desde su creación el Instituto de la Mediana y Pequeña Empresa Industrial y hoy integrado en la Dirección General de Política de las pequeñas y medianas empresas dentro del Ministerio de Economía y Hacienda ha consagrado numerosos esfuerzos para potenciar las pequeñas y medianas

empresas en España, en particular las de carácter industrial, así como a reflexionar sobre su situación y perspectivas.

El mencionado informe es una de las muchas publicaciones en las que tales esfuerzos se plasman. Se trata de un trabajo particularmente ambicioso donde se pasa revista, para un amplio período a los distintos aspectos de la realidad de las pequeñas y medianas empresas españolas: su presencia en el tejido industrial, su estructura financiera, su posición en cuanto a la innovación tecnológica, sus posibilidades de internacionalización, los problemas que plantea su fiscalidad.

El informe del Instituto reconoce la intensa labor llevada a cabo por la administración española en pro de las pequeñas y medianas empresas en el terreno tributario, en especial a partir de las leyes 18/1991 del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, 37/1992 del Impuesto al Valor Añadido y 22/1993 de Medidas Fiscales, pero estima que ese amplio repertorio de medidas es aún insuficiente.

Pero, la Administración Tributaria debe no solo debe recabar la información económica, ya que también debe conocer el estado de la opinión pública y de la opinión corporativa con respecto al Presupuesto Público en varios aspectos como los siguientes:

- Nivel y reparto de la carga fiscal,
- Preferencias, amplitud y calidad de los servicios públicos,
- Aplicación y gestión efectiva del sistema fiscal, etc.

Esta información proporciona elementos para la aceptación social de medidas fiscales basadas en datos empíricos, no en la mera intuición; facilita la previsión del sentido, alcance y oportunidad de los mensajes que deben emitir las autoridades fiscales en sus declaraciones públicas y el diseño de estrategias de **comunicación fiscal**, tanto directas como a través de los medios de comunicación masiva, ya sean informativas, de concientización civico-fiscal, o educativas para la población adulta. Esta información, elemento de retroalimentación Hacienda-Sociedad, facilita el consenso fiscal porque sienta las bases para proponer objetivos compartidos entre la ciudadanía y la Hacienda Pública.

No se debe olvidar el papel que desempeña la educación en valores civico-fiscales de los jóvenes. El hecho de que los jóvenes no estén sujetos a obligaciones tributarias concretas no significa que sean totalmente ajenos a la fiscalidad. Desde la vertiente de los gastos del Estado, la fiscalidad esta posibilitando una igualdad de oportunidades en múltiples aspectos entre los que destacan la sanidad y la educación por ser los más visibles en estos estratos de edad. Sin esa inversión solidaria, que se financia con el esfuerzo tributario de todos los ciudadanos y que se gestiona a través de los diferentes organismos de

las Administraciones Públicas, la vida cotidiana y las perspectivas de futuro de los jóvenes serían muy distintas. Es preciso hacerles conscientes de esta realidad.

En la actualidad, la conducta fiscal es una pauta que han de incorporar los individuos en su etapa adulta sin que se les haya socializado adecuadamente en éste aspecto desde edades mas tempranas. Así, suele reducirse el complejo tema de la fiscalidad al pago de los impuestos (e incluso aún más, a cuanto “toca” pagar al Tesoro Público), cuando el mero pago es una parte importante pero que no agota el significado de las obligaciones tributarias. De este modo la fiscalidad tiende a percibirse como el sometimiento a una imposición de los poderes públicos desprovista de todo sentido de aportación solidaria tal como se refleja en las partidas de gasto del Presupuesto votado todos los años en el Congreso.

La forma en que el sistema educativo puede actuar transmitiendo el valor “deber tributario” como parte de los deberes morales, sociales y legales, puesto que el incumplimiento fiscal es una conducta amoral, asocial y delictiva, influirá en la actitud que el joven adopte ante el sistema fiscal. Y este es un factor decisivo para el cumplimiento tributario. Es, por tanto, imprescindible la colaboración entre los profesionales de la Administración Tributaria y de la Administración Educativa para ir aproximando las perspectivas técnicas delimitando los objetivos y perfilando las estrategias de actuación sobre un tema tan importante y en el que esta en juego la conducta fiscal de los contribuyentes.

d) Educación Fiscal Internacional.

- **Estados Unidos de América.**

El Internal Revenue Service de los Estados Unidos de América produce, cada año, en colaboración con una cadena comercial de televisión, un programa sobre fiscalidad que se transmite a todo el país. El programa se emite en domingo a comienzos de febrero. Tiene formato de concurso y lleva intercaladas entrevistas con funcionarios de la Administración Tributaria, contadores y abogados que discuten sobre tópicos tributarios de actualidad.

El público también participa a través de llamadas telefónicas. Aparte de éste el Internal Revenue Service también produce otro programa semanal en el Canal de Noticias Financieras, que se emite en la televisión por cable. En él se informa sobre el funcionamiento de la Administración Tributaria, sus relaciones con otros organismos internacionales y estatales, y otros tópicos de interés tributario.

El sistema educativo de éste país incluye un curso no obligatorio en escuelas secundarias denominado: CONOCIENDO LOS IMPUESTOS.

- **Filipinas.**

En la enseñanza básica y bachillerato el sistema educativo incluye materias de concientización fiscal.

- **Francia y España.**

Incluyen en la enseñanza obligatoria la EDUCACION FISCAL como materia principal en la formación cívica de los alumnos.

e) Aportación personal: una propuesta.

Con respecto al problema planteado en la presente investigación y considerándolo de manera conceptual, es decir, visualizando mas allá del aspecto legal y técnico del tema, percibo que existe, a mi modo de ver, una laguna que aún validando la hipótesis señalada, no resolvería dicho problema en lo relativo a contribuir con aportaciones de seguridad social.

¿Y cómo resolverlo si los patrones enfrentan un silogismo especial?, específicamente un dilema, pero un dilema conveniente para ellos, el cual es el siguiente:

O los patrones saben que deben pagar aportaciones de seguridad social, o no lo saben.

Si lo saben los patrones no contribuyen, si no lo saben también.

Entonces, los patrones no contribuyen (al no pagar aportaciones de seguridad social).

Lo anterior sucede a causa de que los patrones “realmente” no pagan las aportaciones de seguridad social, sino que se las trasladan a otros contribuyentes consumidores de los bienes o servicios que prestan, pues dichas aportaciones se incorporan al costo del producto que ofrecen, ya que al no ser contabilizadas en una cuenta de balance para posteriormente disminuirlas de su utilidad, como en el caso del **Impuesto sobre la Renta** son contabilizadas en cuentas de resultados como un gasto administrativo, de producción o de ventas integrándose al costo del bien o servicio que producen.

Nótese que no hago referencia de manera general a “los impuestos”, pues los demás impuestos (excepto los trasladables como por ejemplo el IVA e IEPS), ya sean estatales o municipales son integrados al costo o gasto de los bienes o servicios ofertados por los patrones al público en general.

En otro orden de ideas y, pensando que no existiera una Ley que regulara el pago de las aportaciones de seguridad social, me obligaría a concluir que en la actualidad los que pagan las multicitadas aportaciones son los trabajadores de los patrones, pues pagan el “costo de oportunidad” de obtener un mejor sueldo, es decir, si los patrones no tuvieran que “pagar” las aportaciones de seguridad social estarían dispuestos a pagarles sueldos mayores, con los cuales enfrentarían cualquier eventualidad con respecto a su seguridad social.

Sin embargo el Estado hace lo que los particulares dejan de hacer por dedicarse precisamente a lo que pueden lograr de manera más eficiente y eficaz.

Recapitulando lo mencionado en párrafos anteriores, propongo la ampliación del término “utilidad antes de impuestos”, que de por sí solo es utilidad antes del impuesto sobre la renta, por el de “utilidad antes de contribuciones”, entendiéndose de manera general y no solo particular, es decir, integrando a dicho concepto las contribuciones federales y del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que se localice “el patrón”, o en general cualquier contribuyente.

No es óbice señalar que en parte, ésta y otras lagunas existentes en nuestro país se podrían eliminar si se enfatizara en la realización de programas de radio y televisión interactivos a cualquier hora y en cualquier día, por medio de funcionarios que se rotaran en esos programas para hacerlo multitemático en relación a aspectos del Servicio de Administración Tributaria, y así lograr que ese “servicio” esté aún mas orientado al público en general, en otras palabras, para que se cristalice hacia la sociedad.

Considero ingente señalar que al catalogarse a la escuela como una “segunda casa” de los alumnos que asisten a ella, se debería incluir la Educación Fiscal como una materia integrante del Plan de Estudios desde el nivel básico en nuestro Sistema Educativo Nacional, pues como se hace en Francia, España, Filipinas y los Estados Unidos de América, se podría lograr en nuestro país una firme cultura fiscal que redundaría en beneficio de todos y, que en definitiva, conseguiría que se pagara **“a México, lo que es de México”**.

el período, compensando parcialmente la pérdida de ingresos propiciada por la reducción del precio del petróleo".

iii) **Iniciativa de Ley de Ingresos para 1999.**

En la Exposición de Motivos de la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1999, dentro del rubro Política de Ingresos, Apartado A "Medidas Tributarias", Punto 1 "Medidas para Fortalecer la capacidad recaudatoria del Sistema Tributario", inciso B) "Medidas para el Combate a la Evasión y Elusión Fiscales", se menciona lo siguiente:

"La evasión es un grave problema, no solo por ser contraria a la obligación constitucional de contribuir de manera proporcional y equitativa al gasto público, sino porque provoca inequidad y, por ello, competencia desleal entre contribuyentes. La reducción de la evasión y elusión tributaria evita erosionar los recursos que se utilizan para las labores fundamentales del Estado. La omisión en el pago de impuestos es una conducta reprobable que debe combatirse decididamente.

Parte importante en los esfuerzos para atacar este problema y con ello mejorar el cumplimiento tributario, son las acciones directas a través de la fiscalización y del establecimiento de mecanismos simples de tributación, que se han venido instrumentando.

Para complementar estos esfuerzos y elevar la efectividad de los mismos, se propone un conjunto amplio de medidas en diversos frentes que por su magnitud y alcance permiten anticipar resultados positivos en éste ámbito".

iv) **Política Económica para 1999.**

Posteriormente en Noviembre de 1998 el Secretario de Hacienda y Crédito Público, José Angel Gurría Treviño, dirigió una correspondencia a los contribuyentes explicando entre otros aspectos de política económica para 1999, los principales lineamientos propuestos en materia de ingresos, del cual uno de ellos es el siguiente:

"Combatir con mayor vigor la evasión y elusión fiscal. Se propone incrementar las penas a quienes cometan fraudes fiscales y evitar que se abuse de algunos estímulos fiscales".

2.- Análisis.

Como se puede apreciar, tanto en el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, en el IV Informe de Gobierno Federal, en la Exposición de Motivos de la Ley de Ingresos para 1999 y en la Política Económica para

1999 se ha reconocido la existencia de la evasión y elusión fiscales, lo cual por análisis inductivo significa que las contribuciones no son percibidas oportunamente por el Estado, por esa "representación política de la sociedad", aprovechando la definición del mismo dada por el Dr. José Natividad González Parás, presidente del Instituto de Administración Pública del país.

Continuando inductivamente y recordando el "ceteris paribus", es decir, que lo único que cambia son las actitudes de los sujetos pasivos fiscales, lo anterior implica que precisamente una actitud negativa es la causa de que el efecto de la evasión y elusión fiscales reconocido por la representación política de la sociedad exista en nuestro México contemporáneo.

b) Declaraciones de autores de textos de investigación.

1.- Síntesis.

i) Olguín Jiménez Abraham.

En el libro "Obligaciones Fiscales", el C.P. Abraham Olguín Jiménez explica dentro del tema intitulado "Crisis de la Micro-pequeña y Mediana Industria" que dentro de las causas y motivos de ésta crisis están la falta de capital y los líderes corruptos, de lo cual dice con respecto a la falta de capital: "..... Lo contrario al anglosajón, éste hace estudios de mercado, de producción, de distribución, de ventas, selecciona su personal, lo capacita y al altamente calificado lo protege, lo motiva, en cuanto a la inversión de capital aporta lo necesario, con ello saben cuál es su costo de producción, sus gastos, sus ingresos que va a tener, qué impuestos va a pagar y qué utilidades va a tener; nosotros no llegamos ni a soñarlo"; y con respecto a los líderes corruptos señala: "... que el gobierno haga la parte que le corresponde, no nada más cobre impuestos".

ii) Molina Aznar Víctor E.

Así también, el C.P: Víctor E. Molina Aznar en su texto "Cómo estar preparado ante una Auditoría Fiscal", señala lo siguiente:

"Como la evasión fiscal suele ser elevada en las empresas, y esto es del dominio público, si se divulga que es objeto de una auditoría de ésta naturaleza puede provocar inquietudes que pueden traducirse en exigencias de diversa naturaleza".

iii) Escuela de la Hacienda Pública de España a través del Instituto de Capacitación Fiscal.

En Octubre de 1997 la Escuela de la Hacienda Pública de España a través del Instituto de Capacitación Fiscal en el libro "La Experiencia Española en la Lucha contra el Fraude", manifiesta que:

"..... Ahora bien, ninguna sociedad esta exenta del fraude fiscal, constituyendo un delito contra el que luchan todas las administraciones tributarias con distinto grado de éxito. Por ello es importante saber qué factores determinan su aparición para poder atajarlo o, al menos reducir su incidencia".

2.- Análisis.

En la literatura fiscal reseñada anteriormente se puede observar que la aceptación de las actitudes encaminadas a evadir o eludir al fisco, son ocasionadas por factores como la ignorancia y los autoritarismos en el primer caso, lo que influye para que se acepten plenamente, como se puede apreciar en la segunda y tercer obras consultadas.

Con respecto a la ignorancia, debo señalar que el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal, señala en el artículo 10 que:

"Contra la observancia de la ley no puede alegarse desuso, costumbre o práctica en contrario", y también la Ley de Hacienda para el Estado de Nuevo León en su artículo 7 establece lo siguiente:

"La ignorancia de las leyes, reglamentos, circulares y demás disposiciones fiscales debidamente promulgadas y publicadas no servirá de excusa ni aprovechará a nadie". Asimismo el artículo 7 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León, señala que:

"La ignorancia de las leyes fiscales no excusa su cumplimiento".

Lo anterior significa que, legalmente no es válido argumentar el desconocimiento de las leyes para dejar de contribuir para el gasto público.

c) *Declaraciones de la prensa.*

1.- Síntesis.

i) Información Selectiva, S.A. de C.V. (Infosel).

El viernes 11 de Octubre de 1996 Infosel publicó reportajes sobre lo que fiscalistas, cámaras y empresarios opinaban sobre la campaña de fiscalización emprendida por Hacienda denominada por ellos mismos como "El Acoso Fiscal" de ese año, del cual en uno de los reportajes se cuestionó a un experto invitado; lo siguiente:

¿Porqué la gente no paga impuestos?, a lo que contestó, dando entre otras razones las siguientes:

- Legales, porque nadie puede cumplir con una ley que no entiende,
- Económicas, porque o come o paga impuestos.

Mexicano del Seguro Social en la iniciativa privada, del cual no rehusan a pagar las cuotas correspondientes, porque quizá necesitan "estar seguros", al menos en las prestaciones que otorga dicho organismo público descentralizado no sectorizado de la Administración Pública Federal o cualquier otro de naturaleza análoga; sin embargo, en esa misma categoría están los servicios de seguridad pública, para los cuales según las declaraciones oficiales, las declaraciones de autores de textos de investigación y las declaraciones de la prensa, los contribuyentes evaden y eluden la forma de subvenirlos, debido a que el beneficio, por ejemplo, de la protección de la soberanía nacional, no se percibe tan concretamente como el de las aportaciones de seguridad social.

II.- Distinción de las contribuciones.

a) *Definición de contribuciones.*

1.- Síntesis.

El Lic. Refugio de Jesús Fernández Martínez en su libro "Curso Elemental de Derecho Fiscal" define a las contribuciones como "las prestaciones en dinero o en especie establecidas en la ley unilateralmente por el Estado, a cargo de las personas físicas y las morales, para sufragar los gastos públicos".

2.- Análisis.

Volviendo a la definición de Estado, proporcionada por el Dr. González Parás, presidente del Instituto de Administración Pública, la cual es la "representación política de la sociedad", nos damos cuenta de que al ser las contribuciones establecidas "unilateralmente por el Estado", sólo se debe interpretar de forma, como institución, ya que el Estado Mexicano, somos todos los mexicanos, que permitimos nos representen diputados y senadores tanto en el Congreso Federal como en el Local que nos corresponda, los cuales son portavoces de los necesidades de la sociedad, por lo que al interpretar el fondo de esa expresión, descubrimos que las contribuciones las establecemos todos como sociedad, y por lo mismo todos debemos cumplir contribuyendo por acuerdo general.

b) *Clasificación de las contribuciones:*

1.- Síntesis

i) A nivel Federal.

De conformidad con el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación vigente, son cuatro las clases de contribuciones vigentes en la actualidad:

IMPUESTOS.- son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.- son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionadas por el mismo Estado.

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.- son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

DERECHOS.- son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en éste último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que se hace mención en la definición de Aportaciones de Seguridad Social, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

ii) **A nivel estatal (Nuevo León).**

De conformidad con el artículo 3 del Código Fiscal del Estado de Nuevo León, son tres las clases de contribuciones vigentes en el Estado de Nuevo León, actualmente:

IMPUESTOS.- son las prestaciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de los derechos y de las contribuciones especiales.

DERECHOS.- son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público del Estado, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

CONTRIBUCIONES ESPECIALES.- son las prestaciones cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de