



Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON). La Seguridad Jurídica y la influencia en la protección de los Derechos Humanos en materia fiscal

- **HÉCTOR ALBERTO ROMERO FIERRO**

Contador Público y Auditor, Abogado, Maestría en Administración, Maestría en Impuestos, Maestría en derecho fiscal, Maestría en Administración Tributaria y Hacienda Pública, candidato a Doctorado en Derecho y, Corredor Público 58 para la plaza de Jalisco.

El inicio del siglo XXI nos presenta una situación económica completamente nueva, nos encontramos ante fenómenos de internacionalización de la economía donde los sujetos económicos pueden trascender fácilmente los límites geográficos de los estados y atienden a consumidores en mercados que ya no corresponden a países o regiones, fenómeno que se acelera aún más gracias a la rapidez de las comunicaciones y el uso del internet, dándole oportunidad de entrada a las empresas de los beneficios de las economías de escala; situación que a muchos países les ha permitido ampliar el bienestar económico de sus ciudadanos.

Todo esto transforma al contribuyente tradicional en un “contribuyente mundial” que realiza muchos de sus negocios fuera de su país de residencia, y puede fácilmente transitar entre los mercados financieros mundiales.

Se presentan, por esa globalización de la economía, nuevos desafíos para las administraciones tributarias que intentarán, lógicamente, controlar las transacciones internacionales del “contribuyente mundial” tomando en cuenta, su estrategia empresarial, el uso de paraísos fiscales, la problemática de los precios de transferencia y valoración aduanera, el costo del dinero en los mercados internacionales, el comercio electrónico, y otras variables; factores que esas administraciones sólo puede controlar mediante:

- a) La asistencia mutua entre las administraciones tributarias
- b) El intercambio de información
- c) Fiscalizaciones simultáneas

Por lo que la inclusión de capítulos referentes a intercambio de información se vuelve relevante en los tratados internacionales en la materia fiscal.

Mucho se habla de la seguridad jurídica de los inversionistas, siendo este, junto con la estabilidad social, política y económica del país, uno de los más importantes factores a considerar cuando se trata de decidir donde, como y cuanto invertir; máxime que al vivir en un mundo globalizado la decisión no se toma entre un municipio u otro, o entre entidades federativas, la competencia por atraer inversiones entre países es feroz, por lo que los oferentes nos garantizan diversos incentivos tanto laborales, financieros, energéticos como fiscales, a cambio precisamente, de la derrama económica, la necesaria creación de fuentes de empleo y el posterior pago de impuestos.

En las relaciones del estado entre gobernantes y gobernados, suceden múltiples actos, imputables a las autoridades, que afectan la esfera jurídica de los segundos; es decir, el estado al desplegar su actividad de imperio, asumiendo una conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, obligadamente afecta la esfera o

ámbito jurídico que se atribuye a cada gobernado.

Esa afectación debe corresponder a principios previos, colmando ciertos requisitos, esto es, la actuación de las autoridades debe estar basada en un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida la referida afectación.

Ese conjunto de requisitos jurídicos al que tiene que sujetarse un acto de autoridad para producir válidamente, la afectación en la esfera del gobernado a los diversos derechos de éste, es lo que constituye las llamadas garantías de seguridad jurídica elevadas ahora a rango de Derechos Humanos.

Ariel Alberto Rojas Caballero define a las garantías de seguridad jurídica como

“las prescripciones jurídicas que impone el constituyente a todas las autoridades, en el sentido de que éstas deberán cumplir con determinados requisitos, condiciones o procedimientos para afectar válidamente la esfera jurídica de los gobernados”.

“Seguridad Jurídica” se define por el diccionario jurídico de la UNAM como

“la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedi-

¹ Discurso pronunciado por HÉCTOR ALBERTO ROMERO FIERRO, en el marco de la inauguración de la Delegación Occidente de la PRODECON, en el Paraninfo de la Universidad de Guadalajara.

mientos justos, transparentes, regulares y preestablecidos”.

“La palabra seguridad proviene de ‘securitas’, la cual deriva del adjetivo securus (de segura) que, significa estar libre de cuidados. En sentido amplio, la palabra seguridad indica la situación de estar alguien seguro frente a un peligro”.

El estado, como ente rector de las relaciones en sociedad, no sólo establece los lineamientos y normas a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de establecer «seguridad jurídica» al ejercer su poder de imperio.

La seguridad jurídica es la garantía dada al individuo de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán objeto de ataques violentos o que, si éstos llegaran a producirse, le será asegurado por la sociedad protección, reparación y por ende justicia.

Dicho en otras palabras, la seguridad jurídica es la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente.

En el Instituto de Estudios Fiscales de España me enseñaron, una definición menos jurídica, pero no por ello menos cierta, ellos señalaban:

“La seguridad jurídica es el vulgar ‘saber a qué atenerse’ a que aspira todo ciudadano en un estado social de derecho”.

Curiosamente ese mismo criterio lo toma nuestro máximo tribunal al dictar la tesis, por conducto de la primer sala, bajo la voz: Seguridad Jurídica en Materia Tributaria. En qué consiste., publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta* correspondiente al mes de abril de 2012 (1a. LVII/2012 (10a.).

Analicemos su contenido:

«...en ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en ‘saber a qué atenerse’ respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe

destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del estado».

Esto es, al final de cuentas, el fijar claramente por parte del estado las reglas del juego con sus gobernados, lo cual es una función elemental del gobierno. Debe contarse con un marco jurídico claro bajo el cual los individuos puedan realizar sus actividades económicas, y, en caso de presentarse un problema, establecer una infraestructura que asegure que ese marco se hará cumplir. El primero es el derecho, el segundo corresponde a los órganos aplicadores del derecho.

De no existir el marco que establezca claramente qué pueden esperar los particulares al decidir llevar a cabo una actividad, lo más probable es que la misma nunca ocurra, bien suceda con menos frecuencia que la deseable, o que su costo se incremente como resultado de la implementación de medidas que aseguren el resultado deseado.

La materia tributaria no es la excepción, por lo que la imposición, es sólo otra actuación pública sujeta a reglas y límites establecidos por el derecho, por lo que pagar impuestos, será una de las principales manifestaciones de la sujeción al estado pero bajo el Derecho Humano de la Seguridad Jurídica.

Lamentablemente una de las autoridades que no siempre respeta el estado de derecho violando reiteradamente ese derecho humano, es precisamente la autoridad fiscal.

Recuerdo cuando me toco atender al primer cliente que me asigno el despacho donde iniciaba mis prácticas, una visita domiciliaria, el auditor, un personaje tomado de cualquier película mexicana de terror político, vestido con sombre-

ro tipo tejano, arma al cinto, y en este integrado un número impresionante de balas, quien para iniciar la visita, por cierto del Impuesto del Timbre, antes de notificar la orden de visita, puso sobre el escritorio su sombrero y la impresionante pistola, que el contribuyente debe haber visto como cañón de la armada, imaginen la cara del comerciante del ramo textil visitado, y sin más formalidad y sin exhibir orden de molestia alguna, inicio su visita.

Recuerdo también, como los amables funcionarios del extinto Registro Federal de Automóviles se paraban en los semáforos de las principales avenidas de la ciudad y ante la primer sospecha de que un vehículo, era, a juicio de ellos «chueco» encañonaban al conductor con una pavorosa pistola calibre “45”, eso sí marca “copa de oro” para que exhibiera los documentos del automóvil.

En otra ocasión, a un cliente del despacho, detenido en el reclusorio le iniciaron una visita domiciliaria, como comerciante, en los locutorios, exigiéndole que en ese momento pusiera a disposición de la autoridad revisora la documentación fiscal y contable de varios ejercicios y como no la exhibió inmediatamente, ahí mismo se le multo por su omisión, pero además en el acta circunstanciada se anotó unilateralmente que este sujeto se había identificado plenamente con su credencial de elector, cuya tenencia estaba prohibida en un reclusorio de esa naturaleza y causalmente se asentó que se negó a firmar las actas de la visita domiciliaria. Sobra decir que los «testigos» eran funcionarios de la misma administración fiscal que nunca ingresaron a dicho centro penitenciario.

A lo largo de mi vida profesional he vivido cientos de abiertas violaciones al estado de derecho, pero creo que la más jocosa fue cuando pedí a un administrador de recaudación que me presentara a uno de sus ejecutores ya que lo queríamos contratar para llevarlo a un show en las Vegas. Cuando aquel funcionario emocionado nos preguntó el motivo, le explique que su subordinado tenía una cualidad única, podía platicar con los medidores de luz, ya que había realizado una diligencia de notificación de un crédito fiscal con el citado medidor, eso sí, fue

muy cuidadoso de narrar que era de cristal transparente anotando su número de serie, y según el acta el citado medidor le confirmó que ahí era el domicilio del contribuyente buscado, por lo que el funcionario procedió a entender con el señor «medidor» la citada diligencia embargando un sinnúmero de bienes propiedad del contribuyente requerido, que el aparato aquel supuestamente le señaló.

En otra ocasión, llego a mis manos un oficio firmado nada menos por el Administrador Central de Normatividad de la Operación Fiscalizadora, del «Servicio de Administración Tributaria» denominado Lineamiento Normativo número 35 "Auditorías con algunas indicaciones especiales de revisión" instruyendo a los señores auditores; cito literal:

"Una nueva actitud de los auditores fiscales que revele astucia, audacia, y malicia en el desarrollo a fondo de las auditorías; considerando siempre al contribuyente auditado (con el debido respeto) como un habil defraudador fiscal, mientras no se descubra fehacientemente como resultado de la revisión, que no lo es".

Así dentro de los abusos actuales, tenemos:

- A.** Por parte del Ejecutivo Federal:
- a)** Uso indiscriminado del embargo de cuentas bancarias.
 - b)** El excesivo uso de los exhortos o invitaciones amenazantes, como en el caso de las Cartas Invitación del IDE.
 - c)** Negativas de devolución, por razones irrelevantes.
 - d)** Rechazo de deducciones de gastos que son estrictamente indispensables para las empresas con su correlativo rechazo de acreditamiento del IVA.
 - e)** Rechazo de deducciones por que supuestamente no se localiza al emisor del contribuyente que expide el comprobante fiscal, (a pesar de todos los requisitos de la deducción).
 - f)** Exceso de requisitos no establecidos en ley en el caso de conceptos por prestación de servicios. Ver recomendación 016/2012

g) No respetar las FIBRAS (tratamiento fiscal especial en materia de Fideicomisos Inmobiliaria)

h) Alta o reanudación de actividades ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en forma automática sin gestión por parte del contribuyente.

i) No respetar el procedimiento secuencial para la revisión de dictámenes.

j) Regulación e incidencia en los elementos de la contribución vía Resolución Miscelánea.

k) La grave inseguridad jurídica que existe entre el concepto de gastos estrictamente necesarios para las actividades de la empresa.

B. Por el Poder Legislativo Federal:

a) Leyes mal redactadas y confusas.

b) Derogación de situaciones que habían producido derechos adquiridos y que no se quieren reconocer por parte de la autoridad.

c) Falta de visión a largo plazo.

d) Inequidad Tributaria.

e) Exceso y abuso de las facultades de comprobación.

f) Exceso y abuso de regímenes especiales.

Todas estas situaciones igual de preocupantes, sin embargo, llamaron la especial atención además a la grave inseguridad jurídica que existe entre el concepto de gastos estrictamente necesarios para las actividades de la empresa y el mismo concepto para un funcionario del SAT, y muchas veces para el Tribunal de Justicia Fiscal.

En este tipo de conceptos, donde aún la técnica contable por medio de sus normas de información financiera, las cuales incluso no son obligatorias, no se ponen de acuerdo, debe atender a conceptos internacionales de razón de negocios y calificarse las mismas después de un profundo estudio funcional de la empresa, y en caso de que la autoridad pretenda el rechazo como deducibles de las mismas, debe, motivar adecuadamente su proceder con base a dicho estudio y las características del citado análisis funcional pero principalmente tomando en cuenta los usos y costumbres internacionales de ese tipo de negocios.

Sólo como ejemplo, un laboratorio

mexicano que para dar a conocer un nuevo medicamento pretenda invitar a los médicos líderes de opinión y especialistas en alguna enfermedad y reunirlos para darles a conocer el nuevo producto y los resultados de las pruebas piloto con las que se comprobó su efectividad, e invite a esos profesionistas, que aunque no son los clientes finales, pero que son precisamente quienes recetan esos productos, ya no digamos a las Vegas, pensemos en Puerto Vallarta, estaría realizando erogaciones no deducibles, sin embargo a nivel internacional es una práctica de negocios común en ese sector, y por consiguiente estaría dejando fuera de competencia a la empresa nacional si no se toman en cuenta los usos internacionales.

Todo lo que narro es una muestra de lo que han venido padeciendo los contribuyentes a lo largo de los años, al no respetar las autoridades fiscales el estado de derecho, y que aunque se ha corregido exponencialmente, aún queda mucho por hacer, y el mejor ejemplo lo tenemos en el doloroso parto de la PRODECON, donde la autoridad fiscal federal ha transitado del intento de:

- a)** Evitar la promulgación de la ley que le dio origen,
- b)** Su veto,
- c)** La falta de asignación de partidas presupuestales, hasta la negación de su existencia e importancia por parte del anterior jefe del SAT y ahora ministro
- d)** Hasta la aceptación clara de su existencia y compromiso irrestricto de apoyo en la presente administración del presidente de México y del Secretario de Hacienda el Dr. Luis Videgaray Caso, así como del jefe del SAT, licenciado Aristóteles Núñez Sánchez.

Lamentablemente el estado de derecho se violenta en muchas ocasiones desde el proceso de creación de las leyes y reglamentos, vivimos en un país, donde, perdonen la comparación, existe diarrea legislativa en la materia fiscal, todas las leyes tienen reglamento, se emite una resolución miscelánea anualmente, la cual sufre de un sinnúmero de modifica-



ciones y adiciones durante su vigencia, se emiten circulares amenazantes a los contribuyentes denominándolos “criterios normativos” y “criterios no vinculativos” donde se califican algunas «prácticas fiscales indebidas» sin que se nos señale, en muchos de ellos, el porqué se consideran así, pero lo más grave, es aún la normatividad interna, señores, en este país está por encima de la Ley.

No se puede dar seguridad jurídica al contribuyente considerando el hecho de que beneficios fiscales como son los que otorgan ventajas a los exportadores o los que permiten a los contribuyentes no dictaminar sus estados financieros se encuentre en decretos emitidos por el ejecutivo y no incorporados adecuadamente a la ley fiscal.

A pesar de que el intérprete por excelencia de la ley fiscal como es el Poder Judicial de la Federación, emita jurisprudencias firmes y obligatorias para todos los órganos que imparten justicia, las autoridades fiscales se niegan a acatarla, alegando que a las autoridades administrativas no les obliga.

Siempre he dicho, en forma por demás utópica, que sí se cumpliera y respetara la ley, no tendría razón de existir el Juicio de Amparo, ni las Comisiones de Derechos Humanos, y menos ahora la PRODECON.

Lamentablemente no es así, pero

afortunadamente para los pagadores de impuestos coinciden ahora dos nuevas circunstancias históricas, primero, la obligada reforma a nuestra carta magna en materia de derechos humanos, provocada sin lugar a dudas por la sentencia de la Corte Interamericana de los Derechos Humanos derivada del caso Radillo Pacheco, héroe casi anónimo, víctima como muchos otros de «desaparición forzada» que trastoca nuestro derecho constitucional logrando que se elevara a rango constitucional la tutela de los derechos humanos, la inclusión de jerarquía de los tratados internacionales de la materia suscritos por México y la inclusión del principio *pro Homine o Pro persona*, que en materia fiscal cobra gran relevancia.

La segunda, y no menos importante, la puesta en marcha de la PRODECON. Ahora sí, el nuevo Secretario de Hacienda reconoció en la PRODECON a la autoridad que protege los derechos y defiende intereses legítimos de contribuyentes, en el marco de una relación que fortalece a las instituciones, así como su interés de fomentar el desarrollo de una nueva cultura tributaria, incentivar el cumplimiento y generar percepción de riesgo, haciendo saber a los causantes sus derechos y obligaciones, señalando también que la PRODECON coadyuva para que la actividad recaudatoria se lle-

ve a cabo en forma eficaz, transparente y justa.

Reconocen además que la PRODECON, como Ombudsman del contribuyente, fomenta la eficacia a través de la promoción de una nueva cultura contributiva basada en el cumplimiento voluntario; la transparencia, al observar y dar a conocer los actos de las autoridades fiscales, y la justicia, para construir una relación fiscal más equitativa y armoniosa entre el SAT y los contribuyentes.

Sin embargo, no todo es miel sobre hojuelas, si damos una revisada a la página web del SAT en el apartado de transparencia, recomendaciones dirigidas al SAT, pareciera que no existe la PRODECON, ya que sólo reconoce ese órgano, dos recomendaciones, desde 2002 y estas, de la Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH), situación que contrasta radicalmente con la realidad, ya que existen diversas recomendaciones efectuadas a este organismo, aceptadas inclusive muchas y otras olímpicamente ignoradas.

Por todo lo anterior nos debe quedar claro que al SAT le urge una reforma completa, donde se modifique su actual filosofía.

Cabe destacar que sí la carga tributaria de un país es inadecuada los contribuyentes se resistirán al pago del impuesto

«... la evasión sucede bajo cualquier circunstancia, pero se espera que sea más intensa cuando la carga tributaria es alta, se percibe como injustamente distribuida o no existe ningún pacto social sostenido concerniente a las propias prioridades del gasto gubernamental».

Se debe modificar el diseño institucional del SAT, orientado actualmente hacia el producto (tributos), dirigiéndolo hacia el mercado (contribuyentes), disminuyendo radicalmente las rigideces normativas que habitualmente existen en una administración pública.

La capacidad de la administración tributaria para actuar debe provenir de la «inteligencia financiera» sustituyendo el control “ex post”, por la predicción y la prevención, transitando de un control actual eminentemente correctivo a uno preventivo.

El sueño de cualquier administración tributaria no está lejos, cuando la economía de la información alcance su máxima expresión y todo pueda ser informáticamente rastreable ya no se requerirán los controles y métodos de fiscalización a que estamos acostumbrados.

Nos dice García Belsunce (recordando a Griziotti) que los fenómenos financieros y más los fiscales son «únicos y además complejos» y se integran por cuatro elementos de diferente naturaleza:

- a) El político,
- b) el económico,
- c) el jurídico y
- d) el técnico.

Nosotros solo podemos comentar los últimos dos.

Entiendo que el proceso de cambio en la materia que hoy nos distrae es tan acelerado que se presentan notorios desfases entre la evolución del sistema económico y el sistema tributario, y entre este y la administración tributaria.

En un informe del Banco Interamericano de Desarrollo (BID) del año 2000, cuyos elementos no han cambiado por lo que se considera aun aplicable, se señala que más del 50% de la distancia medida en renta per cápita entre los

países latinoamericanos y los desarrollados se debe a la baja calidad de sus instituciones (falta de respeto a la ley, que aquí definimos como seguridad jurídica, corrupción e ineficacia gubernamental entre otras).

Los contribuyentes deben ahora, insisto, ser considerados “clientes” y valores como eficacia, equidad, eficiencia, responsabilidad, receptividad a las nuevas experiencias e innovaciones, deberán de cobrar nuevo significado y mayor importancia para la administración tributaria.

Se debe entender a la administración pública como una serie diferenciada de estructuras administrativas que tienen como objetivo fundamental prestar servicios de calidad a los ciudadanos. Estos servicios han de prestarse eficientemente y poniendo más el acento en la eficacia que en el cumplimiento formal de las normas, con esto quiero decir que la actuación administrativa no deba ajustarse a la legalidad, sino que el personal al servicio de la administración debe asumir plenamente su responsabilidad y no escurirse en interpretaciones restrictivas de las normas para no actuar.

En el estudio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) sobre “La Receptividad Administrativa y el Contribuyente”, se afirma que el servicio a prestar por las administraciones tributarias consiste en:

- a) Hacer que las obligaciones y los derechos de los contribuyentes sean muy claros en cuanto a procedimientos, formularios y lenguaje utilizado.
- b) Introducir al máximo las nuevas tecnologías de la información para aplicar procedimientos más simples, rápidos, precisos y fiables.
- c) Asegurar que el sistema fiscal sea justo y equitativo sin ser demasiado complejo, de modo que tanto los contribuyentes como los funcionarios puedan aplicarlo como es.

Por ello la misión de cualquier Administración Tributaria y por ende el servicio que ha de prestar a la sociedad debe ser

el asegurar la correcta aplicación de las leyes aprobadas en el Congreso, o, utilizando palabras del Tribunal Constitucional español: es función de la administración evitar que

“lo que unos no paguen debiendo pagarlo, lo paguen otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar”.

Como dice el maestro Fernando Díaz Yubero (una de las instituciones en materia de reorganización de todas las administraciones fiscales de Ibero América),

“Las administraciones tributarias operan en sociedades cambiantes, sometidas a un incesante ritmo de avances en los terrenos económico, político y social”.

Este entorno en constante cambio plantea exigencias cada vez más acuciantes a nuestras organizaciones, y demanda planteamientos de flexibilidad e innovación para hacer frente a estos retos.

No son meramente soluciones estáticas, de meras reorganizaciones o cambios en la estructura organizativa. Se trata de planteamientos de transformación, de cambio cultural, y de disposición a innovar o a flexibilizar los planteamientos en aras de las demandas de la sociedad o de los requerimientos que la evolución de los sistemas económicos y políticos plantean.

Sabemos cuáles son estos factores del entorno, que juegan un papel tan importante: globalización económica, incorporación de las tecnologías de la información y de la comunicación, mayor atención a los servicios al contribuyente, necesidad de una creciente profesionalización del personal tributario, incorporación de criterios de eficacia y eficiencia en las organizaciones tributarias, la necesaria incorporación de métodos y procedimientos del sector privado, interrelación del diseño normativo con la gestión tributaria, atención a la creciente complejidad de las fórmulas de fraude fiscal en economías abiertas, seguimiento a tramas ligadas al crimen organizado, entre otras.

No es exagerado hablar de una nueva cultura administrativa, en la que, como decíamos, valores como eficacia, equidad, eficiencia, responsabilidad, receptividad a las nuevas experiencias e innovaciones, cobren nuevo significado y mayor importancia y donde se requiere que además, los intermediarios fiscales tales como contadores, asesores fiscales, corredores públicos, notarios y organizaciones como la CNDH o la PRO-DECON sean parte de la relación mejorada, establecida con base a la confianza mutua, donde, el fisco entienda las razones de negocio de los contribuyentes y los contribuyentes entiendan las razones de la Administración Tributaria como lo reseña adecuadamente la Lic. Diana Bernal.

Sin embargo en México vemos como los administradores del SAT aún se mueven en cortos periodos entre considerarse como un órgano meramente recaudador y con una pésima percepción por parte de la sociedad y que centra su recaudación en el uso indiscriminado de acciones de fiscalización e incluso acciones penales muchas de ellas improcedentes como son las derivadas de supuestos cambios de domicilio confundidas con abandono del establecimiento, o hacerlo transitar hacia una administración con las características ya señaladas.

El fisco cada día litiga más en la Procuraduría General de la República, y no vía procedimientos administrativos.

En este sentido también resulta esencial que los ciudadanos asuman que los impuestos son el precio que hay que pagar por vivir en sociedad. Esto es, la aceptación social del impuesto.

Según Schumpeter (La Crisis del Estado fiscal) el espíritu de un pueblo, su nivel cultural, su estructura social y los hechos políticos más notables están escritos con claridad en su historia fiscal.

Fomentar la aceptación social y mayoritaria de las normas tributarias e incentivar el cumplimiento generalizado de las obligaciones fiscales es un objetivo irrenunciable de cualquier Hacienda Pública democrática ya que, de otro modo, el sostenimiento de los gastos y cargas públicas mediante un sistema tributario justo, inspirado en los princi-

pios de igualdad y progresividad, base de cualquier régimen democrático moderno, resultará difícilmente alcanzable.

Sin embargo, encontramos factores de diversa naturaleza que tienen incidencia en el logro de la aceptación social de los impuestos y que pueden complicar su recaudación.

Destacamos los siguientes:

a. Factores económicos:

El impuesto no es un precio que el contribuyente pague por recibir los servicios públicos. Una persona aunque no pague impuestos puede seguir disfrutando de estos servicios, por lo que desde la perspectiva de la economía individual puede existir un incentivo a evadir el impuesto.

b. Factores psicológicos:

La actitud de los contribuyentes frente al Estado en general y frente a la administración tributaria en particular, condiciona su grado de cumplimiento fiscal. Para que acepten el sistema tributario han de considerarlo como un sistema justo, y mientras existan graves distorsiones, incentivos fiscales, programas de amnistías o condonación de impuestos, regímenes especiales, tasas especiales en frontera, entre otras graves distorsiones, eso no se logrará.

c. Factores sociopolíticos:

Son factores relacionados con la calidad de los servicios públicos que oferta el estado y en qué medida responden estos a las necesidades y anhelos de los ciudadanos, lo que determinan, en buena medida, el grado de aceptación social del sistema tributario.

d. Factores organizativos:

Son factores intrínsecos a la propia administración tributaria y a la forma en que los ciudadanos perciben su funcionamiento. Conectan con los problemas existentes en organizaciones burocráticas en donde se convierte en prioridad cumplir las expectativas de los superiores jerárquicos y superar los controles internos, antes

que atender a las necesidades de la sociedad y de los contribuyentes en este caso. Es evidente que hay que atender a la legalidad, pero también que hay que buscar satisfacer las demandas de un buen servicio de la sociedad. Se debe contar en definitiva con organizaciones flexibles y adaptables a la realidad social y económica actual.

e. Factores legales:

Estos se relacionan fundamentalmente con la complejidad o sencillez normativa, su grado de transparencia y la posibilidad de comprenderlos por parte del contribuyente. La inestabilidad normativa, la provisionalidad y la complejidad se han convertido en una constante en muchos países y evidentemente perjudican la aceptación social de los impuestos.

Tenemos un sistema fiscal, que no muchos de los que se dicen fiscalistas entienden a cabalidad, menos la mayoría de los contribuyentes y mucho menos los funcionarios encargados de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, donde además la presencia fiscal es muy baja. ¿Como le puedo exigir a un contribuyente que cumpla? si después de haber satanizado el uso de figuras como el *outsourcing* vemos que nunca se consignó penalmente a ninguna persona por promover masivamente dicha figura, a pesar de que en muchas ocasiones se dieron simulaciones en su implementación, ¿o acaso el contribuyente debe concluir que no era ilegal su uso?

Sólo para terminar, permítanme compartir con ustedes mi última experiencia en materia de procedimiento administrativo de ejecución, que aunque no fiscal, es orientador de la forma en que en algunas ocasiones, es tratado un contribuyente; indebidamente el Poder Judicial Federal me impuso una multa, las cuales son cobradas por la autoridad hacendaria, como no la cubría al haber interpuesto contra el auto que me la impuso, un recurso de queja ante el tribunal colegiado correspondiente, se procedió en mi contra ya que ese recurso no interrumpe su ejecución, y porque no está contem-



plado por el Código Fiscal de la Federación, procediendo a requerirme el pago y al no cubrirlo se me embargaron todas las cuentas de banco que estuvieran a mi nombre, no conforme con esto, a la semana regreso otro amable ejecutor y procedió a trabar embargo sobre bienes, que como valuador cálculo representaban unas diez veces el valor del adeudo, dejando a mi secretaria, con quien se llevó a cabo la diligencia como depositaria, y en menos de 15 días regresó un tercer ejecutor con las órdenes precisas de su administradora de realizar el cambio de depositario de los bienes embargados, no obstante ser estos necesarios para mi actividad profesional, situación que, a juicio, del ejecutor no era así, por lo que ante tanta insistencia y para no consentir el pago permití el nuevo embargo de la cantidad requerida, ahora con gastos adicionales de ejecución, cobranza y del necesario transporte que fue citado para

la correspondiente extracción, exhibiendo los billetes necesarios para cubrir el monto, procediendo el ejecutor, a solicitud mía, a detallar la nueva garantía, incluido el número de serie de cada uno de los billetes. Ahora que el tribunal colegiado me dio la razón en cuanto a la improcedencia de la multa, resulta que tengo embargadas aún mis cuentas bancarias, equipos de cómputo de la oficina y efectivo que dudo recuperar, no por su monto, sino ¿cómo van a hacer para devolver los mismos billetes consignados con su mismo número de serie? Sólo han pasado tres meses y no se resuelve esto, pero lo más ridículo la multa importaba menos de \$2,000.00.

Por todo lo que he venido narrando a lo largo de esta charla se demuestra la urgente necesidad de la operación de la PRODECON, motivo por el que los pagadores de impuestos de Jalisco, Colima y Nayarit deben estar de plácemes por la

inauguración, el día de mañana, de la Delegación de Occidente, pero su apertura debe venir acompañada del irrestricto apoyo de todos y cada uno de los que directa o indirectamente participamos en esa relación mejorada a la que me he venido refiriendo, ya que es la única forma de que gocemos de un verdadero estado de derecho, acompañado de una moderna y eficiente administración tributaria y como resultado de esto un mejor país.