

ABC del secreto de los deudores fiscales

20

Cuadernos de
transparencia



Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la
Información y Protección de Datos Personales

ISSA LUNA PLA Y GABRIELA RÍOS GRANADOS



ABC del secreto de los deudores fiscales

ISSA LUNA PLA Y GABRIELA RÍOS GRANADOS

DIRECTORIO

Ximena Puente de la Mora
Comisionada Presidente

Francisco Javier Acuña Llamas
Comisionado

Areli Cano Guadiana
Comisionada

Oscar Mauricio Guerra Ford
Comisionado

María Patricia Kurczyn Villalobos
Comisionada

Rosendoevgueni Monterrey Chopov
Comisionado

Joel Salas Suárez
Comisionado

José de Jesús Ramírez Sánchez
Coordinador Ejecutivo

Adrián Alcalá Méndez
Coordinador de Acceso a la Información

Luis Gustavo Parra Noriega
Coordinador de Protección de Datos

Yuri Zuckermann Pérez
Coordinador Técnico del Pleno

Federico Guzmán Tamayo
Coordinador del Secretariado Ejecutivo del
Sistema Nacional de Transparencia

Comité Editorial

Areli Cano Guadiana
Oscar Mauricio Guerra Ford
Joel Salas Suárez
Jesús Rodríguez Zepeda
José Roldán Xopa
Javier Solórzano Zinser
Gerardo Villadelángel Viñas

Cristóbal Robles López
Secretario Técnico del Comité Editorial

ÍNDICE

	Las autoras	4
	Presentación	5
	Introducción	7
	I. La situación del secreto de los deudores fiscales	10
Primero lo primero: ¿qué son los créditos fiscales y cómo se cancelan y condonan?		10
	Algunos antecedentes relevantes	12
	¿Dónde están los dilemas?	18
	II. Donde hay secreto, hay transparencia	22
	¿Cuál es el secreto en los deudores?	22
	¿Cómo se transparentan los secretos?	25
	III. Transparencia y acceso a la información de los deudores	27
	Obligaciones de transparentar las listas de deudores	27
	Acceso a la información de deudores fiscales	29
	IV. Tipos de datos: derechos y protecciones diferentes	30
	Protección de datos personales	30
	Protección de información de empresas	31
	V. Pros y contras de la apertura de listas de deudores	33
	La percepción y moral de impuestos	33
	Impacto en las instituciones de gobierno	34
	La economía informal como problema cultural	36
	VI. ¿Hacia dónde avanzar?	38
	Transparentar para recaudar	38
	¿Cómo debe darse la transparencia de los deudores?	39
	¿Qué reforma legal hace falta?	40
	Referencias	45
	Notas	49

LAS AUTORAS

GABRIELA
RÍOS
GRANADOS

ISSA
LUNA
PLA

Gabriela Ríos es doctora en Derecho en el programa de Derechos Fundamentales por la Universidad de Salamanca, España. Investigadora de tiempo completo titular C del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, donde coordina el Área de Derecho Fiscal. Es miembro del Sistema Nacional de Investigadores del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.

Ha sido conferencista y panelista en seminarios nacionales y extranjeros. Su área de investigación es el Derecho Fiscal, sus líneas de investigación: Delitos e Infracciones Fiscales; Derecho Tributario y Financiero; Derechos de los Contribuyentes; Impuestos Ecológicos; Incentivos Fiscales para Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico; y, Principios de Justicia Tributaria.

Es autora y coautora de decenas de libros y artículos especializados. De sus últimas publicaciones destacan: *Decisiones relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*, núm. 77. “Legalidad del secreto fiscal hasta por doce años” (IIJ-UNAM. 2015); *Derechos humanos de los contribuyentes* (IIJ-UNAM. 2014); y, *Transparencia, acceso a la información tributaria y el secreto fiscal. Desafíos en México* (IIJ-UNAM. 2010).

Issa Luna es doctora en Derecho de la Información por la Universidad de Occidente y maestra en Derechos Humanos por la London School of Economics and Political Sciences. Actualmente es investigadora de tiempo completo titular B del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, donde coordina el Área de Derecho de la Información.

Es miembro del Sistema Nacional de Investigadores del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.

Autora y coautora de más de una decena de libros sobre el derecho a la información, además de otras publicaciones en revistas arbitradas y especializadas. De sus obras más recientes destacan la coautoría de los textos *Gobierno abierto y el valor de la información pública* (IIJ-UNAM. 2015); y, *Estudios aplicados sobre la libertad de expresión y el derecho a la información* (IIJ-UNAM. 2014). Es autora del libro *Movimiento social del derecho de acceso a la información en México* (IIJ-UNAM. 2013).

En 2015 la UNAM le otorgó el Reconocimiento Universidad Nacional Jóvenes Académicos por su trayectoria y aportaciones a las ciencias sociales.

PRESENTACIÓN

LA PROMULGACIÓN DE LA REFORMA CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE TRANSPARENCIA EL 7 DE FEBRERO DE 2014 resulta un evento histórico que marca el inicio de una nueva etapa en el régimen democrático de transparencia en México y, particularmente, para el Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos (IFAI).

La reforma transforma al IFAI en un organismo constitucional autónomo del Estado mexicano, que lo convierte en el eje articulador del Sistema Nacional de Transparencia y en la instancia rectora en la materia ante cualquier autoridad del gobierno federal, órganos constitucionales, partidos políticos, fideicomisos, sindicatos y toda persona física o moral que ejerza recursos públicos.

Con sus nuevas facultades, el Instituto amplía y profundiza sus alcances para la edificación de una sólida cultura de la transparencia y de rendición de cuentas en nuestro país. En este contexto, el IFAI decide dar continuidad a las publicaciones de la serie *Cuadernos*

de Transparencia con el propósito de promover y difundir los derechos fundamentales que tutela el Instituto: el de acceso a la información y a la protección de datos personales.

ABC del secreto de los deudores fiscales constituye así, la primera obra con el sello editorial del IFAI en su nueva etapa como organismo autónomo en el que se analizan diversos aspectos que contribuyen al debate informado de una cuestión tan polémica, como actual: ¿se debe mantener la reserva para quienes han incumplido con sus obligaciones ante la hacienda pública?; ¿cómo lograr el equilibrio entre el derecho a la confidencialidad y el derecho de acceso a la información tratándose de deudores fiscales?

La secrecía de los deudores fiscales en México, tema que abordan con extraordinario sentido pedagógico sus autoras, Issa Luna Pla y Gabriela Ríos Granados, se inserta en una discusión de gran actualidad y pertinencia, principalmente por las siguientes razones: 1) las diferencias en la interpretación

legal que se ha suscitado con respecto a la posibilidad de divulgar información sobre deudores fiscales en ciertos contextos particulares y por razones de interés público; 2) El debate en la Suprema Corte de Justicia de la Nación en torno a distintas perspectivas, a saber: la ponderación entre derechos, la interpretación del alcance del principio de máxima publicidad frente a las reservas y la validez de ciertas reservas absolutas a pesar de los argumentos; y 3) este tema resultó uno de los más álgidos en la deliberación de las iniciativas de reforma promovidas tanto para la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como para las leyes secundarias en materia de transparencia y acceso a la información pública.

La obra analiza el origen y alcance del secreto de la información de los deudores fiscales, así como los bienes jurídicos que busca proteger. Estudia temas como la naturaleza de las obligaciones fiscales, el origen del secreto fiscal como institución y el interés público como fundamento para vencer las reservas de información pública.

Con evidencia empírica y datos que contextualizan diversos aspectos, la publicación dimensiona con pertinencia el problema público que supondría la falta de recaudación. A través de un ejercicio de derecho comparado refiere los casos de España, Argentina y Perú, así como experiencias del gobierno local,

particularmente se hace alusión a la legislación del Distrito Federal en las que se establece la obligación de divulgar la información de ciertos deudores.

Esta obra contribuye sin lugar a dudas, a promover y difundir entre la sociedad una cultura que combata frontalmente la opacidad y los secretos que aún hoy imperan en algunas instancias gubernamentales. Al mismo tiempo invita a la reflexión conjunta de la ciudadanía en el proceso de la rendición de cuentas para hacer valer sus derechos en materia de transparencia. Con ello se logrará, tal y como lo postulaba Herman Heller, transitar de la normatividad a la normalidad; del derecho a los hechos; de la reforma constitucional a la concreción de un liderazgo participativo y comprometido de la sociedad para el pleno ejercicio de sus derechos fundamentales de acceso a la información y de protección de datos, en el cual se incluye, por supuesto, la materia de los deudores fiscales.

**Instituto Federal de Acceso
y Protección de Datos (IFAI) ***

* En virtud de la reforma al artículo sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 7 de febrero de 2014, y de la publicación de la *Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública*, el IFAI cambió su denominación por el de Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI).

INTRODUCCIÓN

EL TÍTULO DE ESTE CUADERNO QUE PÚBLICA EL INSTITUTO FEDERAL DE ACCESO A LA INFORMACIÓN Y PROTECCIÓN DE DATOS (IFAI) SUGIERE QUE ES NECESARIO EXPLICAR, desde lo más básico y con asertividad, el debate mexicano sobre la apertura de los nombres y montos de las deudas fiscales inco-brables, así como las decisiones del sistema fiscal de gobierno para cancelar y condonar créditos fiscales. Por esto, las autoras presentamos en este texto una visión panorámica que se enfoca, exclusivamente, en los dilemas y las posibles soluciones al secreto fiscal que protege a los deudores.

Y es que los actos de perdón de las deudas fiscales, de ser opacos y a escondidas de la sociedad y de los medios de comunicación, tienen todo para generar un sistema de desconfianza entre los contribuyentes y la población en general. Se trata de actos sumamente delicados que, de no conducirse por el camino de la transparencia y la rendición de cuentas, perjudican enormemente al propio sistema de recaudación y a la credibilidad de las instituciones hacendarias. De

ahí la relevancia de enfocarnos en este tema, el que estudiaremos desde la idea de secreto fiscal, los datos personales, los derechos de las empresas y el reto de la apertura.

Aquí hacemos un breve recuento de los hechos y los procesos jurídicos que han dado relevancia al tema de los deudores, para introducir al lector en el debate que ha transcurrido y que seguirá desarrollándose. Luego, explicamos que el régimen democrático de la transparencia y el acceso a la información vigente en el derecho mexicano, supone un enorme reto de actualizar el concepto de secreto que se tenía en los siglos pasados, donde un orden distinto de gobierno marcaba las reglas. Para la historia se han quedado los secretos de Estado que ameritaban un delito de traición a la patria, y también los secretos que son tratados como misterios para la sociedad.

Las normas de transparencia y acceso a la información pública imponen una lógica distinta, donde la reserva de la información se protege, pero sus razo-

nes jurídicas y democráticas se revelan. Porque la transparencia juega en favor de la eficiencia de las instituciones cuando ofrece a los ciudadanos una idea de que su actuar es justo, equitativo y conforme a las leyes.

En este breve estudio hablamos de los pros y los contras de abrir al conocimiento del público las listas de los deudores del fisco por cancelación y condonación de créditos, y lo presentamos desde el enfoque jurídico, arropado de la sociología económica, la psicología de los contribuyentes y la cultura contributiva. Esto nos permite ofrecer al lector elementos básicos para dimensionar el problema en el contexto de cultura de pago de impuestos y a reconocer la relevancia de abrir o no dichas listas.

Aunque consideramos que la apertura del secreto de los deudores de créditos fiscales no resuelve el problema de la credibilidad de los contribuyentes en sus instituciones de la hacienda pública, o bien, que tampoco impactará drásticamente en los niveles de

recaudación, estamos convencidas de que enviará un mensaje de confianza y justicia para los contribuyentes cumplidos y para la sociedad en general. Confianza que no le está de más a la autoridad fiscal, entre otros temas que se deben resolver.

LA SITUACIÓN DEL SECRETO DE LOS DEUDORES FISCALES

EL TEMA DE LA TRANSPARENCIA EN MÉXICO ESTÁ INACABADO, Y DESGRACIADAMENTE NO HA ABONADO A QUE EXISTA MENOS CORRUPCIÓN; POR LO MENOS EN TEMA FISCAL, parece suceder el contrario. Las leyes de transparencia han fertilizado el campo de la simulación de la apertura en materia tributaria en casos muy puntuales como la cancelación o la condonación de créditos fiscales. El Servicio de Administración Tributaria (SAT) se encontraba en desacato de las resoluciones del Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos (IFAI) hasta finales de 2013, por el tema de la cancelación y condonación de créditos fiscales y el acceso a la información, y hablaremos sobre los dilemas del SAT para cumplir con una decisión de apertura del IFAI.

De acuerdo con lo que establecen las leyes mexicanas, es difícil que un contribuyente acceda a la información de otros contribuyentes sobre el pago de las contribuciones, créditos fiscales, devolución de impuestos, cancelación o condonación de créditos fiscales; toda ella es información que posee el SAT. Por lo regular, dicha accesibilidad se refiere única

y exclusivamente a información del propio contribuyente, o bien, información desagregada y estadística. Esta historia nos cuenta un caso especial donde esta opacidad fue desafiada por una persona que solicitó información usando la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental (LFTAIPG).

PRIMERO LO PRIMERO: ¿QUÉ SON LOS CRÉDITOS FISCALES Y CÓMO SE CANCELAN Y CONDONAN?

El crédito fiscal es la cantidad determinada por el contribuyente o por la autoridad, a pagar como una contribución, una cuota compensatoria, una multa, una responsabilidad de los funcionarios públicos, o de los que señala la propia ley. El monto de los créditos debe informarse al SAT dentro de los plazos que señala la ley y, en caso de no hacerlo, ese crédito fiscal se hace exigible; es decir, lo puede cobrar la autoridad por propia mano, respetando el tiempo para interponer los medios procesales idóneos.¹

Ahora bien, la cancelación como la condonación de impuestos, multas, cuotas compensatorias, derechos, o cualquier otro crédito fiscal se ejercen a través de facultades discrecionales del SAT. Dichas facultades son las que la autoridad decide conforme a la ley, con cierta libertad de criterio para ejercer una u otra opción; por ejemplo, condonar o no condonar impuestos, o bien, ejercer o no las facultades de comprobación.

La condonación es un acto administrativo de la autoridad fiscal que se expresa en un decreto y que surte sus efectos inmediatos en la situación del contribuyente. La condonación implica el perdón de deudas tributarias, es decir, mediante la condonación se termina total o parcialmente, y sin obligación de pagarse la contribución (o el crédito fiscal). El artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF) le otorga al Ejecutivo federal la facultad de condonar, y puede hacerlo por decreto en caso de una afectación o por la prevención de que se afecte la situación de una región del país, o un sector comercial en la producción o venta de productos, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Así, la práctica jurídica ha mostrado que la condonación puede ejercerla el presidente de la República mediante un Decreto presidencial y son facultades concedidas por el legislador

ordinario en virtud de una emergencia económica o de una emergencia que provenga de un fenómeno natural. Pero también el CFF establece ciertas facultades a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) de condonar multas por infracción a las disposiciones fiscales, y podrá ejercer su facultad discrecional de acuerdo con las circunstancias del caso y los motivos por los cuales la autoridad impuso la multa. En este supuesto, el contribuyente puede solicitar la condonación de la multa. Además, establece que sólo procederá la condonación de multas cuando hayan quedado firmes y que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

Por otro lado, la cancelación de un crédito fiscal implica que un acto administrativo del SAT con base en sus facultades discrecionales deja sin efectos o anula un adeudo fiscal a favor del fisco. En el CFF se establece que la cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas se da por dos hipótesis: por incosteabilidad en el cobro, o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios. Sin embargo, la cancelación no libera al contribuyente de su pago.

Esto significa que la cancelación anula los créditos fiscales, exclusivamente para que así se refleje en la Cuenta Pública que el presidente de la República presenta a revisión ante el Congreso de

EL CRÉDITO FISCAL ES LA CANTIDAD DETERMINADA POR EL CONTRIBUYENTE O POR LA AUTORIDAD, A PAGAR COMO UNA CONTRIBUCIÓN, UNA CUOTA COMPENSATORIA, UNA MULTA, UNA RESPONSABILIDAD DE LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS, O DE LOS QUE SEÑALA LA PROPIA LEY.

la Unión anualmente. Dicho en otras palabras, la cancelación es eliminar de las cuentas públicas el pasivo o la cantidad a cargo de ciertos contribuyentes. A diferencia de la condonación, la cancelación no extingue el crédito. Entonces, la cancelación de un crédito fiscal no es equiparable a la condonación del crédito fiscal.

Tanto la condonación como la cancelación de créditos fiscales se ejecutan por decisión de la autoridad fiscal (sus facultades discrecionales por ley) y ambas deben estar incluidas en el presupuesto de los gastos fiscales de la Ley de Ingresos de la Federación. Pero la condonación y cancelación se regulan y justifican de forma distinta; mientras que las condonaciones de créditos fiscales o contribuciones deben responder a cuestiones graves o emergentes -como una sequía, un huracán-, la cancelación de créditos fiscales responde a la *incosteabilidad* de su cobro, es decir, que el sujeto del crédito haya quedado en insolvencia económica y no pueda pagarle a la autoridad fiscal.

Otra palabra clave en este tema es el *gasto fiscal*, y se refiere al monto que se tenía presupuestado recaudar por concepto de créditos fiscales y que, al final del día, no se recaudó por tratos diferenciados a contribuyentes, por ejemplo, condonaciones, cancelaciones, devoluciones, entre otros conceptos.²

Desde el enfoque de la transparen-

cia, es considerado de “interés público” saber cuál fue el buen juicio de razonabilidad del legislador para establecer condonaciones o tratos diferenciados a contribuyentes -que en buena medida tienen como característica común ser contribuyentes deudores y no contribuyentes cumplidos-. Estas decisiones implican grandes cantidades de dinero que ya estaba presupuestado para ser gastado por el gobierno, y que no fue cobrado conforme a las atribuciones discrecionales del SAT otorgadas por ley. Es decir, que el Estado al final del día tiene un costo por los créditos no cobrados, y es el gasto fiscal que en ocasiones se convierte en un costo de oportunidad muy caro para el Estado.³ En este tema se debe profundizar sobre las amnistías fiscales, pues por ejemplo, para que proceda la condonación de créditos fiscales, los particulares deben desistir de todas las acciones contra el Estado, lo que permite menos créditos fiscales controvertidos.

ALGUNOS ANTECEDENTES RELEVANTES

A petición del SAT, el Senado propuso y así se aprobó en el año 2009, que el SAT ejerciera sus facultades discrecionales de ley y éste decidió cancelar créditos fiscales del año 2007 por la suma aproximada de 74,000 millones de pesos y así, determinar un criterio para tratar

de forma diferenciada a deudores de créditos fiscales frente a cumplidores de créditos fiscales. Es decir, decidió que por ciertas causas y razones, a unos les dejaría vigentes sus créditos y a otros ya no. Esta decisión del SAT se argumentó en un acta fundamentada en el Código Fiscal de la Federación.

En 2009 una persona hizo una solicitud al SAT a través de la Ley de Transparencia (LFTAIPG) en la que pidió acceso a la información de las listas de personas que fueron beneficiadas por créditos fiscales cancelados por la autoridad en el año 2007, incluyendo el nombre o razón social de la empresa y los montos cancelados, de manera desglosada por persona. El SAT le respondió al solicitante que la información estaba reservada, y argumentó que estaba impedido de entregarle al solicitante y hacer pública esa información debido a que el Código Fiscal de la Federación le obliga a guardar una “reserva absoluta” de la información que entregan los contribuyentes al fisco. A esta confidencialidad se le conoce en el mundo del derecho mexicano como el secreto fiscal, del que hablaremos más adelante.

El solicitante decidió acudir al IFAI y pedirle que analizara la respuesta del SAT por ser violatoria de su derecho al acceso a la información pública, de acuerdo con la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental (LFTAIPG). El IFAI,

en 2010, publicó una resolución cuya novedad fue permitir la rendición de cuentas del SAT decidiendo que las listas de los créditos cancelados debían ser publicadas porque existía un interés público, ya que el monto de la cuantía cancelada así lo meritaba. Sin embargo, la resolución no tuvo éxito. No solamente no fue cumplida la orden que dio al SAT, sino además polarizó a la opinión pública y a las posturas de las autoridades competentes.

Lo que siguió fue algo que hasta la fecha no había ocurrido en la historia mexicana del derecho a la información. Sucedió que algunos contribuyentes que se beneficiaron de dicha cancelación, cuyos nombres presumían estar en la lista de deudores, interpusieron una queja ante la Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH) alegando que la resolución del IFAI violaba su derecho a la vida privada. Esto propició que la CNDH emitiera otra resolución en el sentido de no dar a conocer los nombres, apellidos y razones sociales de las personas físicas y morales porque se vulneraba su confidencialidad.

En este largo proceso rebuscado y complejo también intervino el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y la Sala Regional que conoció el asunto señaló que las resoluciones que emitiera el IFAI no eran definitivas y podrían ser combatidas. Con esta decisión, la Sala dio la razón al SAT de no

EN 2009 UNA PERSONA HIZO UNA SOLICITUD AL SAT A TRAVÉS DE LA LEY DE TRANSPARENCIA (LFTAIPG) EN LA QUE PIDIÓ ACCESO A LA INFORMACIÓN DE LAS LISTAS DE PERSONAS QUE FUERON BENEFICIADAS POR CRÉDITOS FISCALES CANCELADOS POR LA AUTORIDAD EN EL AÑO 2007, INCLUYENDO EL NOMBRE O RAZÓN SOCIAL DE LA EMPRESA Y LOS MONTOS CANCELADOS, DE MANERA DESGLOSADA POR PERSONA.

cumplir o desacatar la orden de apertura del IFAI y de mantener el secreto fiscal establecido en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

En el año 2011 se interpuso un juicio de amparo estratégico contra la negativa del SAT de dar a conocer nombres de las personas físicas y morales a las que les fueron cancelados créditos fiscales en 2007. El objetivo del juicio fue buscar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación declarara inconstitucional el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, por no cumplir con los principios establecidos en los artículos 6º, 31 fracción IV, 133 y 134 de la Constitución federal.⁴ Dicho juicio de amparo, al igual que la primera resolución del IFAI comentada líneas arriba, han sido parteaguas en la apertura del “secreto fiscal” en México y que ahora sean sobradamente conocidas por las autoridades competentes.

El argumento de persona que interpuso el juicio de amparo (la quejosa) era que el artículo 69 del CFF la establecía una reserva absoluta, genérica y que no establecía una limitación en cuanto a la temporalidad de la reserva, lo que era contrario a nuestro sistema de transparencia sancionado en la Constitución federal. En su demanda razonó sobre el principio *pro homine* o *pro personae* en el sentido de que se debería interpretar de forma extensiva y más benéfica para las personas.

Y también introdujo el tema del “interés público”, indicando que “el interés público hace referencia al derecho de todos los contribuyentes a saber que los demás contribuyentes también pagan los impuestos debidos, pues es de interés público que los impuestos no sean objeto de elusión o que se apliquen de modo contrario a derecho”.⁵ La quejosa también hizo un ejercicio de ponderación de derechos y estableció, con base en la jurisprudencia interamericana, específicamente en el caso *Claude Reyes vs Chile*, que para justificar una restricción a la información tienen que cumplirse las siguientes condiciones: “(i) debe existir un daño sustancial a los intereses protegidos; (ii) el daño debe ser mayor que el interés público general de tener acceso a la información; (iii) la autoridad que clasifica la información como reservada tiene la carga de argumentar por qué la divulgación de la información ocasionaría un daño mayor que el interés público en general de tener acceso a la información”.⁶ En este sentido, la quejosa, siguiendo el criterio de la Corte Interamericana argumentó que: “la restricción debe ser proporcional al interés que la justifica y debe ser conducente para alcanzar el logro de ese legítimo objetivo, interfiriendo en la menor medida posible en el efectivo ejercicio del derecho”.⁷

El juicio de amparo fue sobreseído y

negó protección constitucional contra el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, por lo que la quejosa promovió la revisión del amparo y se turnó a la Suprema Corte de Justicia de la Nación; el ponente fue el ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea y en su proyecto hizo un estudio sobre el derecho a la intimidad y la vida privada y consideró que el "derecho fundamental a la intimidad otorga a la persona un ámbito de protección que se encuentra conformado por zonas corporales, espacios físicos, estados psíquicos y, más recientemente, esa protección se ha extendido a los datos personales."⁸ Además, analizó los límites del derecho a la protección de datos, analizando los criterios de la Suprema Corte que han establecido que "ningún derecho fundamental es absoluto y puede ser restringido siempre que ello no se haga de manera abusiva, arbitraria o desproporcional."⁹ De tal suerte, que el derecho de protección de datos personales no es absoluto, en tanto admite excepciones por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger derechos de terceros.¹⁰ Asimismo, estudió el derecho a la información y el acceso a la información como derecho fundamental. Respecto del primero, argumentó que "en sentido estricto, el derecho a la información se refiere a la prerrogativa de toda persona para solicitar cual-

quier tipo de información en poder de entidades públicas". Y del segundo, el Tribunal Pleno "estableció que en el acceso a la información intervienen dos partes: el titular del derecho y los obligados a entregar dicha información (...) el titular del derecho de acceso a la información es toda persona física o moral. En cambio, el sujeto obligado es quien tiene el deber de entregar la información solicitada. (...) El Estado tiene la obligación de garantizar que se proporcione la información sin más límites que los establecidos en la propia Constitución y en las leyes."¹¹

También examinó el principio de máxima publicidad consagrada en el artículo 6º constitucional, en el que se sanciona que excepcionalmente, la información puede reservarse temporalmente cuando haya un interés público que justifique esa decisión, y que la información es un bien público que está a disposición de todas las personas y no exclusivamente de las autoridades.¹² El proyecto del ministro Zaldívar hacía énfasis en precisar los alcances del principio de máxima publicidad en relación con el derecho de acceso a la información, y subrayó que el derecho a la información debe estar sometido a un régimen limitado de excepciones; que la denegación de información por parte de las autoridades siempre deberá tener una justificación robusta, de tal suerte, que toda la decisión negati-

SOBRE EL ESTUDIO DEL “SECRETO FISCAL”, EL PROYECTO SOSTUVO QUE ÉSTE SOLO PUEDE ESTAR JUSTIFICADO EN LA MEDIDA QUE SE LIMITA A PROTEGER LOS DATOS PERSONALES DE LOS CONTRIBUYENTES, LOS CUALES ESTÁN EN MANOS DE LAS AUTORIDADES FISCALES, YA SEA QUE LOS HAYAN OBTENIDO POR SUMINISTRO O CAPTACIÓN.

va debe ser motivada y, en este sentido, corresponde al Estado la carga de probar que la información solicitada no puede ser revelada. Es decir, las autoridades deberán argumentar profusamente que existe un “riesgo” de que ocurra un daño en el bien protegido por la reserva.

Igualmente, el ministro puso relevancia en los supuestos dudosos o sospechosos de la cancelación de los créditos y afirmó que la máxima publicidad debe inclinar la decisión de dar mayor peso al derecho de acceso a la información.¹³ En el proyecto abundó sobre los límites al derecho de acceso a la información, y especificó que los límites están dados por el interés público y por la intimidad o vida privada de las personas, y estos límites permitirían clasificar la información como reservada o confidencial.¹⁴

Sobre el estudio del “secreto fiscal”, el proyecto sostuvo que éste solo puede estar justificado en la medida que se limita a proteger los datos personales de los contribuyentes, los cuales están en manos de las autoridades fiscales, ya sea que los hayan obtenido por suministro o captación. Y pone de manifiesto, de acuerdo con lo expresado por la quejosa, que existe una tensión entre el derecho de acceso a la información y el secreto fiscal. Sobre esto el ministro ponente subrayó que existen dos derechos fundamentales

en pugna: el derecho a la protección de datos personales que constituye la justificación del secreto fiscal y el derecho de acceso a la información limitado por el artículo 69 del CFF. Y puso como ejemplo que la Primera Sala en el juicio de amparo en revisión 26/2012 resolvió que, en la ponderación de derechos, se permitiera una excepción al derecho fundamental de la protección de datos personales. Por lo que no es una protección absoluta y que la ponderación debe realizarse caso por caso, de manera que: “lo que hay que poner en la balanza es el interés público que se promovería con la divulgación de los datos personales y el interés público en mantener la privacidad de esa información, es decir, ponderar los beneficios que se alcanzarían con la divulgación de la información personal en contraposición con los perjuicios que ocasionaría dicha apertura.”¹⁵

La argumentación del proyecto incorporó la rendición de cuentas mediante el ejercicio del derecho a la información como criterio que se ha sostenido en la controversia constitucional 61/2005. Y el proyecto se inclinó a sostener que la expresión “reserva absoluta” del artículo 69 del CFF sólo comprende los datos personales de los contribuyentes y únicamente se vuelve absoluta cuando no ha sido superada por razones de interés público, con lo cual, se realizó un test “interés

público" y se ponderaron dos derechos fundamentales: el derecho al acceso a la información, por lo que el proyecto propuso modificar la sentencia recurrida en la parte relacionada con la interpretación, conforme del artículo impugnado. Además, consideró que los agravios hechos valer por la quejosa fueron fundados.

Por otro lado, en el proyecto también se estudiaron los conceptos de violación en contra del acto de aplicación, es decir, el acto del SAT por el que niega dar la información solicitada, pues fundamentó que eran datos protegidos por el secreto fiscal de acuerdo con el artículo 69 del CFFY el proyecto sostuvo que la autoridad responsable debió haber realizado una prueba del daño para justificar la reserva de la información relacionada con los créditos fiscales cancelados; por lo tanto, se había considerado que eran fundados los conceptos de violación, en los que se argumentan razones de interés público para revelar a la quejosa, en el caso concreto, los datos personales de los contribuyentes que le fueron solicitados.

En el proyecto, el ministro realizó un test de interés público con base en los siguientes pasos: (1) constatar si en el caso concreto la información solicitada se encuentra protegida por el secreto fiscal; (2) establecer si existen factores de interés público a favor de la apertura; (3) identificar los facto-

res de interés público en contra de la apertura y, finalmente, (4) ponderar las razones en favor y en contra de la divulgación de la información. Consideró que la información sobre los créditos fiscales no es una información protegida por el secreto fiscal y deben ser del conocimiento público porque constituyen un gasto fiscal. En dicho sentido, se consideró que "los nombres de las personas beneficiadas aportan información para hacer más transparente el proceso de toma de decisiones que llevó a cabo la autoridad tributaria al cancelar los créditos fiscales de las personas (...). Además, se indicó que conocer los nombres de las personas beneficiadas por la política pública de cancelaciones de créditos fiscales es un elemento que también contribuye a la rendición de cuentas de las autoridades tributarias, y finalmente, la información solicitada permite conocer aspectos relacionados con la actuación de la autoridad en el ámbito de la administración de los recursos públicos, de acuerdo con los artículos 134 y 6 de la Constitución federal.¹⁶

En el balance de razones en favor y en contra de la apertura, el proyecto del ministro Zaldívar Lelo de Larrea sostuvo que si existiera un riesgo de afectar el adecuado funcionamiento de la administración tributaria, la seguridad de los contribuyentes o generar un malentendido que pudiera afectar

EN EL PROYECTO, EL MINISTRO REALIZÓ UN TEST DE INTERÉS PÚBLICO CON BASE EN LOS SIGUIENTES PASOS: (1) CONSTATAR SI EN EL CASO CONCRETO LA INFORMACIÓN SOLICITADA SE ENCUENTRA PROTEGIDA POR EL SECRETO FISCAL; (2) ESTABLECER SI EXISTEN FACTORES DE INTERÉS PÚBLICO A FAVOR DE LA APERTURA; (3) IDENTIFICAR LOS FACTORES DE INTERÉS PÚBLICO EN CONTRA DE LA APERTURA Y, FINALMENTE, (4) PONDERAR LAS RAZONES EN FAVOR Y EN CONTRA DE LA DIVULGACIÓN DE LA INFORMACIÓN.

la fama pública de las personas, era importante destacar que ese riesgo estaría ocasionado por la divulgación de datos personales vinculados a una política pública tributaria que se traduce en un gasto fiscal realizado por el gobierno. Ante este escenario, de conformidad con el principio de máxima publicidad, la transparencia, la rendición de cuentas y la publicidad del gasto que se promueve con la divulgación de la información solicitada deben tener mayor peso que el interés en mantener la protección de datos personales solicitados. Por lo demás, la publicidad de esa información resultaba crucial para determinar si la autoridad tributaria se condujo de conformidad con los principios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez que disciplinan el ejercicio del gasto público de conformidad con el artículo 134 constitucional. Y por todo lo anterior, dicho proyecto consideró que fueron fundados los conceptos de violación en los que se esgrimen razones de interés público para revelar a la quejosa los datos de los contribuyentes que fueron beneficiados por la cancelación de los créditos fiscales.

Este proyecto se discutió en el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y sostenía la inconstitucionalidad de artículo 69. Sin embargo, no fue aprobado y, en el engrose, el ministro encargado estableció que los agravios

hechos valer por la recurrente eran infundados e inatendibles, por lo que se confirmó la sentencia recurrida y se negó el amparo solicitado. La mayoría de los ministros votaron en contra del proyecto y el ministro Zaldívar formuló un voto concurrente. Así las cosas, y como consecuencia de la negativa de otorgar la Justicia en este caso paradigmático, las listas de deudores fiscales se siguen protegiendo por el régimen del secreto fiscal bajo el Código Fiscal de la Federación vigente.

¿DÓNDE ESTÁN LOS DILEMAS?

Primero, hay un dilema en la falta de homologación de las leyes, pues no garantizan de la misma manera el mismo derecho a la información y tampoco protegen la confidencialidad de la información con el mismo cuidado. Por causas lógicas a su historia, el secreto fiscal no ha podido ser definido por la autoridad fiscal, no se ha demostrado que resguarda un derecho concreto pues el texto legal es impreciso. De esta manera, tal como ahora está regulado el secreto fiscal y de acuerdo con su historia legislativa, no nos queda más que ser intuitivos de las razones de su existencia y de sus excepciones. De tal suerte, que la armonización debe darse entre la Ley de Transparencia (LFTAI-PG), el Código Fiscal de la Federación,

la Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, la Ley de Ingresos de la Federación y la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

El segundo dilema es que el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación otorga un trato distinto a las autoridades y a los contribuyentes cuando se trata de abrir información tributaria. Pues mientras que a las primeras les es fácil entregarle información de los contribuyentes cuando se trata de pensión alimenticia, reparto de utilidades, investigación de delitos, intercambio internacional de información, intereses fiscales, lavado de dinero, riesgos sanitarios, en materia de competencia económica, partidos políticos, precios de transferencia, o bien por acuerdo expreso del secretario de Hacienda y Crédito Público (SHCP) se podrán publicar datos personales e información de las empresas contribuyentes, tales como la razón social, nombre, domicilio, actividad, ingreso total, utilidad fiscal y contribuciones, entre otros.

En contraste, para los particulares es imposible el acceso según la ley, salvo que sean sociedades de información crediticia autorizadas, a quienes la autoridad podrá darles información sobre créditos fiscales firmes. Es así, que no existe un mismo rasero para las autoridades ni para los contribuyentes.

Dentro este panorama existe un doble discurso de la autoridad fiscal,

pues por un lado, niega el acceso a la información a los contribuyentes con base en la reserva absoluta del secreto fiscal, y por otro lado, en las notas informativas y comunicados al público en general que emite el SAT usualmente dan a conocer nombres, apellidos o razones sociales de los probables responsables en materia de delitos fiscales o de evasión fiscal sin que se haya fincado la responsabilidad penal por la autoridad jurisdiccional correspondiente. Y esta situación usualmente permite que se mediatice un tema jurídico que no ha sido juzgado y que pueda causar daño a la imagen, al honor y a la privacidad de un particular o el buen nombre de una empresa.

El tercer dilema es que desgraciadamente, hoy por hoy el secreto fiscal no responde a los estándares de buenas prácticas de transparencia y acceso a la información, pero tampoco al marco jurídico mexicano de la protección de los datos personales. Porque el Código Fiscal resguarda información de particulares privados (datos personales) y de empresas sin hacer esa distinción y ello va en contra de las distintas normas de protección y garantías que la Constitución mexicana y la LFTAIPG establecen. Es así, que se mezcla información económica y personal de los contribuyentes, que es información que debe estar clasificada como confidencial, así como información que es reservada y que debe

DENTRO ESTE PANORAMA EXISTE UN DOBLE DISCURSO DE LA AUTORIDAD FISCAL, PUES POR UN LADO, NIEGA EL ACCESO A LA INFORMACIÓN A LOS CONTRIBUYENTES CON BASE EN LA RESERVA ABSOLUTA DEL SECRETO FISCAL, Y POR OTRO LADO, EN LAS NOTAS INFORMATIVAS Y COMUNICADOS AL PÚBLICO EN GENERAL QUE EMITE EL SAT USUALMENTE DAN A CONOCER NOMBRES, APELLIDOS O RAZONES SOCIALES DE LOS PROBABLES RESPONSABLES EN MATERIA DE DELITOS FISCALES O DE EVA-SIÓN FISCAL SIN QUE SE HAYA FINCADO LA RESPONSABILIDAD PENAL POR LA AUTORIDAD JURISDICCIONAL CORRESPONDIENTE.

darse a conocer por causas de interés público, como es el caso de la cancelación, condonación, exenciones, subsidios, devolución de contribuciones, o cuando implique un gasto fiscal para el Estado.

Finalmente, y en cuarto lugar, está el dilema de que si se cumple con la LFTAI-PG se incumple con el Código Fiscal. A la reserva fiscal establecida en el artículo 69 del CFF corresponde al servidor público la sanción de uno a seis años de prisión, la revelación en contravención a lo dispuesto por el artículo 69 de este Código de “la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales” (artículo 114-B, CFF). Asimismo, algunas infracciones a funcionarios o empleados públicos pueden ser impuestas por los artículos 87 y 88, CFF:

- IV. Divulgar, hacer uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.
- V. Revelar a terceros, en contravención a lo dispuesto por el artículo 69 de este Código, la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales.

Esta sanción genera muchas confusiones y, sobre todo, ha sido justificación para sostener la situación de absoluto secreto de los créditos fiscales.

Como se ha demostrado en los antecedentes, desgraciadamente mediante las vías administrativa y jurisdiccional no fue posible abrir el secreto fiscal de los deudores beneficiados con la cancelación o condonación de créditos fiscales; aunque sirvió para abrir el debate y, además, empujar la apertura legislativa. Es así que es importante señalar que en la propuesta de reforma hacendaria presentada en septiembre por el presidente de la República, Enrique Peña Nieto, se han incorporado algunos avances en el conocimiento de la información fiscal de los deudores tributarios. En este sentido, hubo progresos en la apertura del secreto fiscal consagrado en el artículo 69 CFF. Las modificaciones presentadas por el Ejecutivo al mencionado artículo fueron discutidas y aprobadas por el Congreso de la Unión y se refirieron a cambios a comprobantes fiscales digitales (Párrafo primero); se adecuó el nombre de la Comisión Federal de Competencia Económica y se introdujo el de Instituto Federal de Telecomunicaciones (Párrafo segundo); se armonizaron los números de los artículos con la nueva ley del Impuesto sobre la Renta en el tema de precios de transferencia (Párrafo cuarto); se modificó el párrafo sexto y

se incorporaron tratados internacionales y las recomendaciones de la OCDE; en los párrafos octavo, noveno y décimo se introdujeron las reglas del INEGI que estaban sancionadas en la Ley de Ingresos; se adicionó el párrafo undécimo que se refiere a: A) Los créditos fiscales firmes, B) Créditos exigibles no pagados ni garantizados, C) Contribuyentes no localizables, D) Comisión de Delito Fiscal, F) Cancelación de créditos fiscales incobrables, G) Condonación de créditos fiscales; se adicionó el párrafo duodécimo y se refiere a la publicación de datos como el nombre, razón social, clave del RFC; el párrafo décimooctavo estableció un procedimiento de aclaración. Y para hacer consistentes estas reformas también se tocaron los artículos 146-A (se derogó el párrafo quinto); 33 antepenúltimo párrafo (difusión mediante reglas de carácter general) y respecto a las consultas tributarias (último párrafo del artículo 34).

En resumen, en lo que respecta este tema vía legislativa finalmente se abrió el secreto fiscal de los deudores tributarios con créditos fiscales firmes; créditos fiscales exigibles pero no garantizados; también a aquéllos se les concede algún trato distinto en la ley, como la cancelación o condonación; deudores tributarios no localizados; los deudores tributarios que hayan recibido sentencia condenatoria por delitos fiscales. Pero quizá lo más importante

es que también se introdujo en el procedimiento de aclaración, las pruebas de daño por parte de los particulares. En este sentido, se están dando pequeños pasos en la transparencia en el acceso a la información de los deudores de los créditos fiscales.

DONDE HAY SECRETO, HAY TRANSPARENCIA

EN EL DEBATE HA HABIDO AUTORIDADES Y PERSONAJES PÚBLICOS QUE AFIRMARON QUE LA INFORMACIÓN DE LOS DEUDORES DE CRÉDITOS FISCALES NO ES SUJETA A LA LFTAIPG, como si se tratara de una materia excluida de la ley, cosa que no es tal. Se ha pretendido sin mucho éxito buscar un argumento sólido para dejar “al fisco lo que es del fisco” ya que el secreto fiscal tiene más tradición jurídica que el acceso a la información y la transparencia, pues el secreto fiscal se legalizó desde el primer Código Fiscal de la Federación de 1938 que reguló por primera vez la hacienda pública después de la Revolución Mexicana. Desgraciadamente, los conceptos establecidos en aquel cuerpo legislativo, con el paso del tiempo se han ido recogiendo en los siguientes códigos fiscales y, con ello, sigue estando vigente.

Por esto consideramos fundamental explicar la relación que tienen los secretos dentro de un gobierno democrático y su inseparable vínculo con la apertura, la transparencia y la protección de derechos empresariales y datos

personales. Resguardar información es necesario e indispensable para cualquier gobierno democrático, pero aquí se discute si esa reserva es aplicable a las listas de deudores en la actualidad.

¿CUÁL ES EL SECRETO EN LOS DEUDORES?

Los secretos son a la apertura, lo que los gobiernos son a los ciudadanos. Sin unos no hay otros, es una relación causal inseparable. De manera que tan correcto y legal puede ser publicar información que por afectarle a todos los ciudadanos debe darse a conocer, como lo es reservarla por razones jurídicas como la seguridad nacional, el orden público o la recaudación tributaria. Pero algo que es característico de este sistema es, que las razones de abrir y las razones de reservar son siempre justificadas por la autoridad y deben ser transparentes hacia la ciudadanía.

Es difícil comprender por qué se quiere mantener un secreto si no hay una explicación de qué es lo que se

quiere proteger. Cuando los poderes ejecutivos clasifican como confidenciales las placas y los números celulares de las máximas autoridades de la Secretaría de Seguridad Pública, lo hacen identificando que el daño que puede producirse por abrir dicha información es porque se pone en riesgo la estrategia de seguridad, la vida de los funcionarios públicos y de sus familias. O cuando se reservan los expedientes no concluidos de un caso criminal en proceso, se advierte que de revelarse se puede poner en peligro a los testigos, víctimas e inculpados, así como la resolución justa del propio caso, si los medios de comunicación anticipan un veredicto. Aun cuando se clasifican los expedientes clínicos a personas que no son los titulares de esos expedientes, se fundamenta por ley y en el acto de motivar que se protege el derecho a la vida privada de las personas, que pudiera ser afectada en su honor, su privacidad o ser sujeto de alguna discriminación.

Cuando la SHCP y el SAT protegen la información de los contribuyentes, resguardan cualquier información que contenga datos de las personas morales que éstas entregan al fisco en cumplimiento de sus obligaciones tributarias; también los datos personales de las personas físicas, como su situación fiscal, el cumplimiento de declaración, pago de impuestos, deducciones y su información contable. Sabemos entonces lo

que se resguarda, pero no sabemos por qué se resguarda.

Jurídicamente, las razones para guardar un secreto siempre deben hacerse transparentes, estar justificadas y ser legítimas en una democracia. Pero cuando estas razones son confusas, inconsistentes y no están motivadas en una ley, entonces las reglas del juego cambian y se pasa a un estado de ilegalidad, de misterio. En principio, el secreto de los deudores es el mismo secreto que el de los cumplidores de los créditos fiscales, porque es la misma información que resguarda el secreto fiscal. Sin embargo, cuando a los deudores de créditos fiscales se les concede un trato distinto como la cancelación o condonación de créditos fiscales, y el monto del crédito fiscal es una cantidad considerable, pues existe un interés de la ciudadanía de saber por qué se otorgó dicho beneficio.

Por ejemplo, piénsese en el caso de la condonación en 2013 al ayuntamiento de Naucalpan por la cantidad de 178 millones de pesos por no haber pagado el Impuesto sobre la Renta durante seis años. En¹⁷ este caso existe un interés público por conocer las razones por las cuáles se condonaron créditos fiscales y por las cuáles la autoridad fiscal no ejerció con oportunidad sus facultades de ejecución del crédito fiscal, es decir, por qué lo dejó de cobrar. Las razones de la cancelación de créditos fiscales son muy distintas a las razones de las con-

LOS SECRETOS SON A LA APERTURA, LO QUE LOS GOBIERNOS SON A LOS CIUDADANOS. SIN UNOS NO HAY OTROS, ES UNA RELACIÓN CAUSAL INSEPARABLE. DE MANERA QUE TAN CORRECTO Y LEGAL PUEDE SER PUBLICAR INFORMACIÓN QUE POR AFECTARLE A TODOS LOS CIUDADANOS DEBE DARSE A CONOCER, COMO LO ES RESERVARLA POR RAZONES JURÍDICAS COMO LA SEGURIDAD NACIONAL, EL ORDEN PÚBLICO O LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA.

donaciones de créditos fiscales, pero siempre se van a identificar que proceden de facultades discrecionales de la autoridad tributaria que deben ser explicadas a los ciudadanos.

Otro caso es el de la condonación que otorgó el SAT a la empresa Televisa por más de 3 mil 334.9 millones de pesos, conforme al artículo Tercero Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para 2013 y que formó parte del programa "Ponte al Corriente". Este tema salió a la luz pública por la bursatilización de las acciones de Televisa, y el SAT tuvo que dar explicaciones sobre la condonación realizada. Principalmente manifestó que se debió a las facultades que le otorgó el Congreso de la Unión mediante la Ley de Ingresos de la Federación, sin embargo, en el Diario de Debates del Congreso de la Unión no hubo una explicación exhaustiva del porqué se llevó a cabo dentro del programa de condonación.¹⁸

Es aquí donde el acceso a la información sobre las razones de las condonaciones y las cancelaciones permiten una abierta rendición de cuentas, tanto de la autoridad legislativa como de la autoridad que fiscaliza las obligaciones tributarias. Por ello la necesidad de establecer el secreto fiscal como un secreto democrático y no como un misterio.

Los misterios nunca se sabrán, porque alguien destruyó la evidencia y los documentos por los que algún

día se pudiera conocer la verdad; simplemente no la documentó en acuerdos oficiales, o bien porque quedan tan resguardados, que el público nunca los conocerá. En cambio, los secretos de gobierno se establecen por una ley, la misma que obliga a documentar los actos y en la que los representantes de la ciudadanía como los senadores y diputados, legislan una excepción a la apertura y al derecho a la información de la sociedad a conocer una verdad.

Estos secretos de gobierno tienen la característica de ser relativos y no absolutos, lo que significa que resguardan del conocimiento público cierta información que sí conoce un reducido número de funcionarios públicos y que no será un secreto eterno, sino que se conservará por cierto periodo necesario y proporcional.

Mientras que los secretos son excepcionales y temporales, los misterios son la costumbre y son eternos. Los secretos son lo razonable, lo necesario y con garantías que evitan que se abuse del secreto. Al paso del tiempo los secretos se abren y se conocen, porque los derechos y la información que protege el secreto no son absolutos, o bien, tienen una vigencia y tarde o temprano dejarán de ser una amenaza para los derechos de una persona o de los intereses del gobierno. Los secretos no deben de servir para cubrir los actos de corrupción o de aplicación desigual

de la ley, sirven para proteger derechos fundamentales establecidos en la ley mexicana.

Así que conocer los montos de las deudas, los deudores y las razones por las que se perdonan, condonan o cancelan las deudas, no debe bailar en el limbo de los misterios. En materia tributaria no se justifican los misterios pues estos permiten privilegios, prebendas y beneficios arbitrarios que hacen más difícil la credibilidad del ciudadano a las instituciones como el SAT o la propia SCHP. Es por eso importante recobrar la confianza del ciudadano, a través de una regulación adecuada de la transparencia de las razones y excepciones del secreto fiscal.

¿CÓMO SE TRANSPARENTAN LOS SECRETOS?

El secreto fiscal se justifica cuando resguarda datos confidenciales que pueden poner en peligro datos personales y la vida privada de las personas. También se justifica cuando se pongan en riesgo la recaudación de las contribuciones y las facultades de comprobación e, incluso, facultades de investigación de delitos.

La clave de entender la transparencia es encontrarse frente a un caso de interés público en el que se trata de mantener en secreto información que debería ser del conocimiento público,

porque conocer la calidad de la administración de los ingresos del país afecta a los intereses de los ciudadanos. Por ejemplo, cuando un funcionario público ha cometido actos de corrupción, fraude o un trato desigual al del resto de los que pagan impuestos.

Esta apertura o publicidad de la información no es de ninguna manera irresponsable, y menos ilegal. Se trata de una decisión de transparentar considerando el menor el daño posible, mientras se cumple con el objetivo democrático de gobernar con rendición de cuentas. El derecho mexicano tiene reglas para poder determinar la apertura o secreto de casos donde puede prevalecer el interés público. Como en todo, sólo hace falta conocer la técnica, y las leyes, criterios y doctrina reconocen a ésta como la prueba de interés público.

Por ejemplo, es de interés público por conocer si las empresas dentro del grupo de los grandes contribuyentes efectivamente pagan impuestos proporcionales a su capacidad contributiva. Para estos casos pueden existir mecanismos específicos que protejan los derechos de competencia de las empresas, pero que evidencien el incumplimiento de la ley, así como normas que controlen el daño al erario público.

Al lado de las pruebas de interés público que debe argumentar el IFAI en sus resoluciones, también existe otra manera de abrir el secreto fiscal,

y es a través de la ley. Es decir, que por mandato legislativo las cámaras legislativas aprueben una ley que abra el secreto fiscal como lo hace actualmente el Código Fiscal de la Federación en sus excepciones hacia las autoridades y al Buró de Crédito. Y por último, estas pruebas de interés público también se pueden argumentar vía jurisdiccional mediante un juicio de amparo. Sin embargo, todo esto apenas está en construcción en México.

TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN DE LOS DEUDORES

CUANDO SE HABLA DE TRANSPARENCIA GUBERNAMENTAL, a menudo se quiere entender que el gobierno debe hacer de conocimiento del público el ejercicio de los recursos y finanzas del Estado. Esta idea muestra solamente una parte de la transparencia gubernamental, que deja fuera del escrutinio público las actividades de definición de los impuestos, recaudación de impuestos, cancelación y condonación de las deudas tributarias y de las políticas fiscales que permiten que un gobierno recupere y preserve sus recursos.

Nosotras nos preguntamos, ¿será que los procedimientos de cancelación de créditos son tan complejos que nadie, solo quienes los hacen, los pueden entender? ¿Pueden las autoridades fiscales producir procesos fiscales simples, claros y transparentes? La postura de la transparencia tributaria discute contra aquellos que consideran que la política fiscal, la recaudación y el perdón de las deudas o créditos fiscales no deben ser del conocimiento público porque corresponden a una potestad exclusiva

del Estado, y al conocimiento exclusivo de los expertos fiscalistas dentro de la función pública. Pero, en realidad, los procedimientos son bastante simples de comprender para los círculos de personas interesadas y quienes se interesan en la transparencia tributaria.

OBLIGACIONES DE TRANSPARENTAR LAS LISTAS DE DEUDORES

En México, el principio de la transparencia tributaria se aplicó desde el siglo XIX con la publicación de los “folletos fiscales” que hacían del conocimiento público, en forma de panfletos, las reformas fiscales que aprobaba el Congreso de la Unión cada año y que debían conocerlas todos los contribuyentes para poder cumplir con sus obligaciones apropiadamente. Estos folletos son los antecedentes de lo que hoy se conoce como miscelánea fiscal, que sigue siendo puesta a disposición del público informando de las normas y que ofrece certeza a los contribuyen-

EN LA LFTAIPG LA INFORMACIÓN DE LOS DEUDORES SE ENCUENTRA UBICADA COMO "INFORMACIÓN RESERVADA", YA QUE PODRÍA DAÑAR LA ESTABILIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA O MONETARIA DEL PAÍS; O BIEN, CAUSAR UN SERIO PERJUICIO A LAS ACTIVIDADES DE VERIFICACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS LEYES, PREVENCIÓN O PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS, LA IMPARTICIÓN DE LA JUSTICIA, LA RECAUDACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES, LAS OPERACIONES DE CONTROL MIGRATORIO, LAS ESTRATEGIAS PROCESALES EN PROCESOS JUDICIALES O ADMINISTRATIVOS MIENTRAS LAS RESOLUCIONES NO CAUSEN ESTADO.

tes. Estas obligaciones de transparentar es a lo que Smith y Neumark se referían con transparencia tributaria, sin embargo, el alcance de este concepto ya ha sido rebasado por las circunstancias y contextos contemporáneos.

Un caso concreto es cuando la transparencia en los ingresos consiste en hacer públicos los montos de las devoluciones que se realizan en cada caso en los distintos impuestos tanto federales como locales. Por ejemplo, dar a conocer a los contribuyentes el monto de las devoluciones por concepto de tasa cero del Impuesto al Valor Agregado a alimentos y medicinas, o el monto de las devoluciones en el régimen de maquilas. De esta manera, que los ciudadanos tengan el mapa de lo recaudado, lo devuelto, lo no cobrado por parte de la autoridad fiscal.

Sin embargo, de acuerdo con nuestro actual régimen jurídico, tanto en transparencia como tributario, no existe la obligación de transparentar a los deudores de créditos fiscales, salvo en supuestos muy específicos como en el caso de Televisa, que tuvo que informar a la Bolsa Mexicana de Valores la condonación del pago del Impuesto sobre la Renta que le había aplicado el SAT. Por lo tanto, si atendemos al espíritu del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, hoy por hoy no hay en dicho cuerpo legislativo el ánimo de transparentar listas de deudores de créditos fiscales.

Por otro lado, existen muchas reglas que permiten que los procedimientos de cancelación y condonación sean públicos; de hecho, estos procedimientos deben estar siempre previstos en una ley. Bajo las obligaciones de la LFTAIPG, es a través de la publicidad de las minutas de las reuniones y las resoluciones que todo acto administrativo concluido es público.

Incluso aunque estas actividades no sean transparentes a la sociedad, no significa que carezcan de candados institucionales y controles. Las leyes establecen que el control de los ingresos y gastos debe estar verificado por la auditoría y la contraloría. Es el caso de la Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados, que realiza año con año una revisión *ex post* del gasto público ejercido. De ahí que surja la revisión de la Cuenta Pública por parte del Auditor Superior de la Federación y que se publique el Decreto relativo a la revisión de la Cuenta Pública.

Y con la publicidad de dicho Decreto, sumado con los indicadores de resultados que publican las distintas autoridades en sus presupuestos, pueden mostrar parte del panorama general y ayudar al ciudadano a revisar si la autoridad fiscal realizó, conforme a la ley, la recaudación correspondiente en dicho año. Aunque además de la información que las autoridades y poderes hacen pública por obligación de ley o ini-

ciativa propia, es también posible acceder a través de solicitudes específicas.

ACCESO A LA INFORMACIÓN DE DEUDORES FISCALES

La transparencia de cancelación y condonación de créditos fiscales no es una obligación enlistada en la ley, donde las dependencias de gobierno debieran publicar automáticamente estos actos. Por lo que el camino siguiente para un ciudadano que quiera conocer a quiénes les han sido cancelados estos créditos está a través de la solicitud de acceso a la información. Aquí explicamos cómo funciona esta vía en la práctica y cuáles son sus obstáculos y dificultades.

En la LFTAIPG la información de los deudores se encuentra ubicada como “información reservada”, ya que podría dañar la estabilidad financiera, económica o monetaria del país; o bien, causar un serio perjuicio a las actividades de verificación del cumplimiento de las leyes, prevención o persecución de los delitos, la impartición de la justicia, la recaudación de las contribuciones, las operaciones de control migratorio, las estrategias procesales en procesos judiciales o administrativos mientras las resoluciones no causen estado.¹⁹

La LFTAIPG, en el artículo 14, establece la reserva de la información temporal y no una reserva por tiempo indefinido. Así que cuando concluya el

periodo de reserva de 12 años, o las causas que hayan dado origen a la reserva de la información, podrá ser desclasificada. Porque las causas que dieron origen a su clasificación en cierto momento de la historia se extinguen.²⁰

Se ha demostrado que la información tributaria es materia de reserva, sin embargo, no queda claro si esta información es también considerada confidencial de acuerdo con lo que establece el artículo 18 de la LFTAIPG, donde son los particulares los que entregan la información a la autoridad con el carácter de confidencial, y son ellos los que podrían autorizar bajo consentimiento la revelación de sus datos personales.²¹ En todo caso, el contenido del secreto fiscal sería materia resguardada por el artículo 18 y no por los artículos 13 y 14, que protegen un bien jurídico de interés público y no privado, como es la vida privada de los particulares y el patrimonio de las empresas.

TIPOS DE DATOS: DERECHOS Y PROTECCIONES DIFERENTES

IMAGINEMOS QUE EN UNA MISMA BOLSA SE PROTEGEN LOS DATOS DE LAS EMPRESAS IGUAL QUE LOS DATOS DE UN CIUDADANO X; la vida de un ciudadano no es equivalente a los derechos de las empresas a existir y comercializar, por más relevante que sea su papel en la vida social, pues vivimos bajo un sistema jurídico que protege a los individuos y sus derechos humanos.

En el caso de la publicidad de las listas de deudores de créditos cancelados, las posibles afectaciones al abrir información son de dos tipos. Una, a la vida privada de los individuos, y dos, a los derechos de las empresas. Cada cual con su propia naturaleza y su propia garantía. No hay manera de imaginarse que el tratamiento puede ser igual, porque en la defensa de sus derechos jamás tendrán una igualdad de condiciones.

PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES

El bien jurídico tutelado de los datos se mira a partir del marco jurídico de la protección de datos personales en Mé-

xico. De este marco se deduce que ante la diferencia sustancial entre personas físicas y jurídicas (morales), se presentan diferentes tipos de protección. Las listas de deudores de créditos fiscales mezclan ambos tipos de datos, no por ello los procedimientos de administración y derechos de protección.

En nuestra investigación histórica hemos demostrado que el secreto fiscal en el Código Fiscal de la Federación es anterior a la LFTAIPG, y la lógica con la que esté escrito el Código responde a un contexto en el que en México no se reconocía el derecho al acceso a la información como un derecho fundamental y tampoco la protección constitucional a los datos personales.²² En la época en que el secreto fiscal fue creado en México, el régimen de gobierno no tenía la forma democrática y no se regía por los principios de transparencia y rendición de cuentas del gobierno hacia los ciudadanos.

Aunque se ha querido argumentar en los últimos años que el secreto fiscal busca proteger la intimidad de las

personas, en realidad no existe sustento en las leyes o jurisprudencia que pueda sostener esta postura. El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece una escueta garantía a la vida familiar y las comunicaciones, que admite como excepción que el fisco por motivos de recaudación interfiera en esta esfera íntima.

Los datos confidenciales son la respuesta jurídica al interés de cada persona de lograr un ámbito personal para desarrollar su vida²³ y determinar libremente la intromisión de observadores externos. La protección de un interés se funda en el derecho subjetivo, es decir, en la posibilidad del titular de ese interés de hacerlo valer frente a los demás –incluso frente al Estado– y de exigir su reparación cuando sea perjudicado.²⁴

El alcance de los datos personales implica la obligación del servidor público de conservar la exactitud y veracidad de los datos, proveer la seguridad técnica de su tratamiento y almacenamiento, así como notificar a las autoridades de control o supervisión de datos personales. Los sujetos de la información tienen, por lo tanto, el derecho de ser informados acerca del propósito de recolección de sus datos y del tratamiento que se les dará, del procedimiento para acceder a ellos, y del procedimiento para corregir, modificar o borrar los datos concernientes a su persona. Esta

protección se extiende hacia las tecnologías de comunicación (Internet) y la informática (bases de datos).

El derecho a la vida privada no es absoluto. En términos de Pacheco Pulido, dicho derecho sólo puede ser afectado, siempre que se ajusten las autoridades a los mandatos y procedimientos legales, y si fundan y motivan sus resoluciones.²⁵ Así mismo, el derecho a la protección de datos personales tampoco es absoluto. Ésta es la conformación de la información confidencial, según se ha entendido en nuestra LFTAIPG.

PROTECCIÓN DE INFORMACIÓN DE EMPRESAS

La información de las empresas contribuyentes son el nombre, razón social, domicilio particular, compraventa de inmuebles, coches, entre otros. Pero además de esta información se encuentra la información contable, que se refleja en la declaración de contribuciones, tales como la base imponible, deducciones, base liquidable, además del domicilio fiscal y el Registro Federal de Contribuyentes. La información de relevancia tributaria o contable deviene de una obligación de tributar. Esta obligación viene acompañada de ciertos derechos, como el de ser informados y orientados por la autoridad fiscal.

Ahora bien, no es ninguna novedad que el Estado exija transparencia-

EN EL CASO DE LA PUBLICIDAD DE LAS LISTAS DE DEUDORES DE CRÉDITOS CANCELADOS, LAS POSIBLES AFECTACIONES AL ABRIR INFORMACIÓN SON DE DOS TIPOS. UNA, A LA VIDA PRIVADA DE LOS INDIVIDUOS, Y DOS, A LOS DERECHOS DE LAS EMPRESAS. CADA CUAL CON SU PROPIA NATURALEZA Y SU PROPIA GARANTÍA. NO HAY MANERA DE IMAGINARSE QUE EL TRATAMIENTO PUEDE SER IGUAL, PORQUE EN LA DEFENSA DE SUS DERECHOS JAMÁS TENDRÁN UNA IGUALDAD DE CONDICIONES.

tributaria a las empresas. Esta práctica se conoce como la doctrina del “levantamiento del velo” y tiene sus orígenes en Europa y los Estados Unidos. Los tribunales tienen dichas facultades en diversos países para conocer la situación de las empresas y evitar fraudes o delitos de evasión de impuestos.²⁶ Pero esta apertura o levantamiento del velo no opera hacia la sociedad, sino sólo a la autoridad.

Sin embargo, las empresas tienen derecho a la protección de su información y de su prestigio y buen nombre, tanto en México como en el mundo. Se trata de derechos privados que consagran las leyes que rigen la vida de las empresas, su constitución y la protección de las empresas frente a prácticas de competencia desleal o injusta. Los derechos fundamentales de las empresas están en el Código de Comercio, el Código Civil, leyes de competencia, incluso dentro de sus propios estatutos. Estas normas, sobre todo, protegen su patrimonio y su libertad comercial. Por ejemplo, protegen a las empresas

contra la calumnia, el desprestigio y el daño moral que puedan crearle otros particulares o empresas en el ejercicio de la competencia desleal.

PROS Y CONTRAS DE LA APERTURA DE LISTAS DE DEUDORES

LOS ESTUDIOS DE LA PSICOLOGÍA ECONÓMICA HAN ANALIZADO DURANTE AÑOS LAS RAZONES Y LOS DETERMINANTES QUE LLEVAN A LAS SOCIEDADES A PAGAR MEJOR LOS IMPUESTOS.

Estos estudios usan el término moral de impuestos para referirse a aquellos sentimientos que tienen las personas hacia la idea del pago de impuestos y el cumplimiento de la ley. Se parte de que existe una relación de reciprocidad entre los ciudadanos y los gobiernos, donde a la obligación de pagar impuestos le corresponden ciertos derechos y servicios públicos.

Estos estudios han encontrado que las variables que influyen son diversas, empezando por las socio-demográficas. Se sabe que las mujeres tienden a pagar mejor sus impuestos que los hombres, que las personas entre las edades de 30-65 pagan mejor sus impuestos que las del rango entre los 16-29 años de edad, y que en general, las personas con mayor escolaridad cumplen más sus obligaciones fiscales.²⁷

Luego vienen otros factores que determinan que las personas paguen

impuestos, como la confianza en las instituciones de gobierno y sentimientos patrióticos. Mientras más confianza tienen los ciudadanos en sus gobiernos, más tienden a pagar sus impuestos y cumplir la ley. Otros factores son los obstaculizantes e inhibidores del pago de impuestos. Aquí entran principalmente las posibilidades y probabilidades de ser visitados por la autoridad, auditados y sancionados. Todos estos son factores que pareciera que motivan el pago de impuestos, pero en gran parte de las investigaciones se demuestra lo contrario; son característicos de sistemas diseñados para pillos que no quieren pagar sus impuestos, y no para personas con quienes el gobierno puede establecer una relación de confianza.

LA PERCEPCIÓN Y MORAL DE IMPUESTOS

La Piedra de Rosetta de los años 200 a.C. servía para mantener documentados los reportes de amnistía de impuestos y las deudas de aquellos que las tenían,

LA TRANSPARENCIA TRIBUTARIA AYUDA A ASEGURAR QUE LOS ACTORES GUBERNAMENTALES NO MALUTILICEN SUS PODERES DISMINUYENDO EL ESPACIO PARA EL SECRETO, PUES UN GOBIERNO QUE ES LIBRE DE OPERAR SIN QUE EL PÚBLICO SE ENTERE, ES LIBRE DE HACER TANTO COSAS BUENAS COMO MALAS SIN EL TEMOR DE QUE LOS VOTANTES LE REPROCHEN.

y era un instrumento para mantener el desorden de la sociedad en evidencia.²⁸ La obligación de pagar impuestos es una norma social aceptada, es parte del comportamiento moral de los ciudadanos hacia los gobiernos, por lo que no cumplirla genera lógicamente vergüenza y pena. México es el país de América Latina con menor moral de impuestos.²⁹ La culpa y la vergüenza son, para los contribuyentes mexicanos, un sentimiento menor cuando alguien evade impuestos. ¿Por qué los mexicanos no “tienen vergüenza” de no pagar impuestos? Por diversos factores de confianza en sus gobiernos y porque no han encontrado un retorno en servicios públicos efectivo derivado del cumplimiento de la ley fiscal. Esto aleja el sentimiento de los mexicanos hacia un deber de contribuir.

Existen contribuyentes con diversos perfiles de moral de pago. Igualmente, la percepción de estos contribuyentes es diferente cuando tienen acceso a información sobre lo que otros contribuyentes han hecho, como por ejemplo, cuando conocen las listas de los deudores de créditos incobrables. Aunque los sistemas fiscales en el mundo son muy diferentes, el patrón de comportamiento moral indica que los individuos que tienden a pagar sus impuestos perciben a los evasores como inmorales; que el cumplimiento es mayor si los beneficios morales son difundidos entre la población; que los contribuyentes con

amigos evasores de impuestos son más propensos a convertirse en evasores, y que el cumplimiento de la ley fiscal y el pago de impuestos es mayor en sociedades con sentimientos de cohesión social fuertes.³⁰

Lo cierto es que las prácticas de corrupción, mala administración y secretismo abonan a la falta de moral en el pago de impuestos de los mexicanos. Cuando un sistema de administración de impuestos es percibido que se comporta injustamente entre los grupos de contribuyentes, por ejemplo, perdonando créditos fiscales a unos y a otros no; o bien, ofrece beneficios para pagar sus impuestos a unos pero no a otros; y conduce sus criterios de perdón y beneficios en lo oscuro, contribuye a racionalizar la evasión.³¹ O bien, cuando los que evaden impuestos no son castigados y la propia autoridad no cumple con la ley. Igualmente, cuando los procesos de cobranza o perdón de los impuestos no son justos a los ojos de los ciudadanos. Todas estas acciones afectan el cumplimiento de las obligaciones de contribución de los mexicanos y, lógicamente, impactan en la eficacia institucional de la recaudación.

IMPACTO EN LAS INSTITUCIONES DE GOBIERNO

La transparencia tributaria ayuda a asegurar que los actores gubernamentales no malutilicen sus poderes dismi-

nuyendo el espacio para el secreto, pues un gobierno que es libre de operar sin que el público se entere, es libre de hacer tanto cosas buenas como malas sin el temor de que los votantes le reprochen. El secreto puede ser utilizado por actores políticos y servidores públicos para perseguir agendas que no están dentro del interés público, enriquecerse, aumentar los poderes de sus oficinas, promover objetivos ideológicos que no están relacionados con las razones por las que fueron contratados o fuera de justificación que les ha garantizado la libertad de actuar en secreto, o hasta de disminuir deberes y obligaciones.³²

Mientras más participan los ciudadanos en las decisiones de gobierno, particularmente en impuestos, más se fortalece la moral contributiva. Los ciudadanos en democracias directas se sienten más responsables por sus comunidades y ello hace que contribuyan mejor, porque son tratados como ciudadanos reales.³³ Si las instituciones aumentan las cargas de impuestos ignorando a la sociedad, no cumplen con la ley fiscal, no sancionan apropiadamente y perdonan a empresas con vínculos con el gobierno, están generando sentimientos anti-pago de impuestos.

Algunos argumentos que se han encontrado para afirmar que la corrupción es el mayor problema en la recaudación de impuestos son:³⁴

- La dificultad de entender las leyes y el sistema de impuestos y

la falta de asistencia para poder cumplir con las obligaciones;

- El pago de impuestos requiere del contacto entre el ciudadano y la autoridad, y muchas veces los ciudadanos se decepcionan porque los funcionarios les piden dinero;
- La corrupción en los altos niveles de la recaudación y administración de impuestos no es fácil de descubrir, es difícil de penalizar y es ignorada por las autoridades de control;
- Los procedimientos y criterios de aplicación de auditorías, o de cancelación de créditos, no son transparentes;
- Los funcionarios tienen amplia discreción sobre decisiones importantes como determinar beneficios fiscales, cancelación y condonaciones o realizar auditorías.

Todos estos comportamientos de corrupción incentivan la desconfianza y el incumplimiento de la ley. Las causas más importantes en México para la falta de moral de impuestos y de cumplimiento de la ley por parte de los contribuyentes son la corrupción, la economía informal y la falta de reembolsos efectivos del gobierno hacia los ciudadanos. Finalmente, la evasión de impuestos es un signo de que los ciudadanos desaprueban a sus gobiernos.

LA ECONOMÍA INFORMAL COMO PROBLEMA CULTURAL

La economía informal es, en gran medida, la culpable de una moral de impuestos baja en México. La economía informal está poniendo en riesgo las finanzas públicas y, por ende, en una encrucijada al Estado mexicano, pues vive de los ingresos que aportan sus contribuyentes y de los ingresos de los hidrocarburos.

La historia de nuestra hacienda pública se ha caracterizado por haberse confeccionado entre parches y remiendos, pero siempre obedeciendo a la imperiosa necesidad recaudatoria. Sin embargo, los datos duros revelan que la capacidad recaudatoria del Estado mexicano ha sido exigua; ante esta realidad, debemos preguntarnos, ¿qué se ha hecho mal?, ¿por qué no hemos obtenido los resultados deseados?

Somos de la idea de que la falta de elasticidad de los controles administrativos y la rigidez de la norma tributaria estimulan la actividad informal; es decir, para ciertos sectores el ser informal representa una opción así como una toma de decisión deliberada, por el bajo costo que representa estar dentro del circuito informal.³⁵ La informalidad deriva, entre otras causas, por la débil capacidad de fiscalización del Estado y de las leyes tributarias.

Sucede que el beneficio es muy claro para las personas que deciden no

estar en la formalidad, o bien, no registrarse en el Registro Federal de Contribuyentes.³⁶ Sobre todo en aquellos casos donde tienen información de antemano de la actuación del SAT respecto a la búsqueda y sanción de aquellos que deciden no contar con dicho registro y, consecuentemente, no pagar impuestos. En esta situación, la persona aún recibe servicios públicos como educación y salud, y por ello obtiene un mayor beneficio que aquella persona asalariada a la que se le retiene hasta el 30% del Impuesto sobre la Renta y que, incluso, decide pagar una escuela privada y un seguro médico privado.

Una variable que debe tomarse en cuenta es la relación que existe entre el grado de desarrollo institucional y democrático de un país con el nivel de economía informal. Se observa que los países con mejor desarrollo institucional, democrático y económico presentan un nivel mucho menor de economía informal.³⁷ Otra variable que ha permitido la extensión de la economía informal es la falta de simplificación administrativa, pues para poder deducir gastos, es necesario cubrir con todos los aspectos formales que les ha impuesto nuestro marco jurídico a las contribuciones y ello implica tecnología y recursos humanos para los contribuyentes. Sumada a esta circunstancia, las obligaciones formales han aumentado para los contribuyentes; en este sentido, el

contribuyente debe estar informando continuamente al SAT incluso sobre aspectos poco relevantes.

Es así que algunos contribuyentes toman la decisión deliberada de no pagar sus contribuciones, porque es mayor el costo beneficio de no hacerlo, siendo una opción de vida. A pesar de ello, la economía informal convive con la formal. Al³⁸ lado de los contribuyentes que cumplen a cabalidad con el pago de sus contribuciones existen polizones que no afrontan el pago de sus contribuciones. Y el problema del polizón es un problema cultural en México, ya que no se pagan las contribuciones porque no es bien visto por la población.³⁹

¿HACIA DÓNDE AVANZAR?

LA CONSTRUCCIÓN CONSTITUCIONAL Y LEGAL DEL DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACIÓN HA SIDO UN ESFUERZO QUE HA TOMADO MUCHOS AÑOS PARA LA VIDA POLÍTICA DEL PAÍS. Su novedad implica muchos cambios necesarios a la luz de las bases y principios del derecho y garantía, sobre todo si se busca una meta como la de un Estado democrático. Algunas ideas para que las políticas de transparencia y las leyes se ajusten a las necesidades de moral tributaria, recaudación, fiscalización y rendición de cuentas se presentan en este apartado.

TRANSPARENTAR PARA RECAUDAR

En otros trabajos hemos sostenido que la transparencia tributaria puede contribuir de la siguiente manera a las funciones de la Hacienda Pública:⁴⁰

- mejorar el cumplimiento de los contribuyentes con sus obligaciones fiscales;

- hacer más efectiva la verificación de las obligaciones de contribución y las facultades de comprobación;
- evitar fraudes y conflictos entre contribuyentes;
- la protección y garantía de los derechos de los contribuyentes y sus datos personales;
- la rendición de cuentas de las autoridades hacia los ciudadanos en el ejercicio de sus funciones de recaudación;

Pero el desarrollo de investigaciones recientes permite sumar otras ventajas a la lista de beneficios, tales como la función de la transparencia como:

- instrumento de cooperación internacional respecto a la atracción de capital, la elusión y evasión de contribuciones;
- mecanismo para generar una nueva cultura contributiva; variable para cambiar el paradigma de la baja recaudación en México;

- herramienta para crear nuevos incentivos para pagar contribuciones.

En los países de América Latina se ha demostrado que la moral de impuestos aumenta cuando en el país existe una actitud en favor de la democracia y que han pasado por procesos de transición democráticos, porque también se fortalecen los valores cívicos.⁴¹ La transparencia no solamente es un valor cívico, es además la llave de las democracias para empoderar a los ciudadanos en democracia. Se dice que los impuestos son el premio a las acciones de gobierno, y por ello, las acciones de gobierno deben ser transparentes, para que los contribuyentes se enteren, las conozcan y decidan contribuir.

La transparencia mejora la percepción de las instituciones, y si la percepción de la población hacia el SAT es favorable y su credibilidad alta, entonces sus posibilidades de recaudar también se elevarán, porque los contribuyentes que confían en la autoridad pagan sus impuestos. Como hemos advertido en la introducción, la transparencia no es un factor aislado ni exclusivo, pero sí uno que incide en algunas de las variables que explican la baja moral tributaria de los mexicanos. Finalmente, el círculo de acciones lógicas para que la transparencia incida en la recaudación, conlleva gran voluntad política y compromiso social de las autoridades.

¿CÓMO DEBE DARSE LA TRANSPARENCIA DE LOS DEUDORES?

En diversos lugares hemos dicho que la apertura absoluta del secreto fiscal de personas físicas genera una vulneración a los derechos de la intimidad de los individuos. Resulta obvio que los datos personales son confidenciales y así lo reconoce la LFTAIPG. Este marco jurídico establece que los individuos (mas no las empresas) deben extender su consentimiento para el uso y tratamiento de sus datos personales por parte de cualquier autoridad de gobierno federal. Bajo este consentimiento es que se establece una vía para difundir y hacer del conocimiento público los datos de los contribuyentes particulares.

Por otra parte, la apertura absoluta del secreto fiscal de personas morales genera vulneración a los derechos comerciales y de competencia entre otros. El costo no pecuniario, es decir, el costo moral por evadir impuestos y el hecho de que el nombre de la empresa aparezca en dichas listas de deudores no se ha cuantificado en los estudios, ya que el tema es muy nuevo. Sin embargo, hay que considerar que el costo en la reputación de las empresas es correlativo con la honestidad y la responsabilidad con que la empresa opera. Por ello, podría argumentarse que las empresas que se benefician con una cancelación de créditos fisca-

les, si han actuado con honestidad y no existe ningún delito imputable a éstas, sería lógico que no sufrieran un costo moral.

Otra forma de hacerse transparente la cancelación y condonación de créditos es por la apertura relativa en forma casuística. Esto es, solamente hacer pública cierta información bajo un razonamiento sobre un caso de interés público, como conocer las listas y procedimientos de cancelación de créditos fiscales. Esta apertura se da a partir de las pruebas de interés público y se controla el daño moral a la empresa o el daño en la vida privada de las personas.

La reserva fiscal relativa por casos, aquí planteada, se sustenta en la obligación tributaria, que en la Constitución federal se concibe como un deber de solidaridad con los menos favorecidos y, como tal, debe protegerse y cumplirse.⁴² Dicha obligación genera derechos públicos subjetivos en favor de los contribuyentes, entre éstos, el derecho a la información sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de autoridades y ciudadanos.

¿QUÉ REFORMA LEGAL HACE FALTA?

En un contexto como éste, y para que las instituciones del Estado en efecto garanticen los derechos y las libertades, se requiere que el sistema norma-

tivo legitime al Estado democrático. No podría imaginarse que solo algunas de las partes del Estado ofrecieran efectiva protección jurídica a los derechos mientras que otras lo hicieran conforme a los estándares decimonónicos. Es así que es relevante armonizar las normas en lo que toca al sistema fiscal, para que exista un balance justo entre el derecho de acceso a la información, el principio de transparencia gubernamental, el derecho a la vida privada de los contribuyentes, los derechos comerciales de las empresas.

La reserva fiscal no puede, de manera maniquea y absoluta, situarse dentro de las dos categorías de clasificación y reserva de la LFTAIPG. Esto es, no estaríamos a favor de que en una reforma a la LFTAIPG se le colocara al secreto fiscal en los supuestos del artículo 18, que protege información confidencial. Primero, porque dicho supuesto solamente protege los datos de personas físicas y a las empresas, lo que causaría mayor conflicto a la autoridad fiscal que debe resguardar, bajo este supuesto, información de ambas personas y no encontraría supuesto normativo en la LFTAIPG para resguardar información sobre las empresas. Segundo, porque somos de la idea de que la reserva fiscal debe ser relativa y no absoluta, por lo que hemos expuesto que pudiera abrirse en ciertos casos y bajo ciertos mecanismos incompatibles con el régi-

men de confidencialidad de la LFTAIPG.

El CFF y sus reformas no distinguen entre los datos personales y la información pública, como lo hace la LFTAIPG. Y tampoco distingue entre los datos personales y la información de las empresas. Así que sugerimos una reforma al artículo 69 del CFF para definir la materia de protección del secreto fiscal, de manera que este secreto garantice la protección de los datos de personas y de empresas, su manejo, administración y finalidad entre el resto de quienes reciben dichos datos del fisco. Pero también, debe romper con el principio de reserva absoluta que se concretizó en un escenario distinto al que dibuja el derecho de acceso a la información en México. Esto implicaría una nueva reforma al artículo 69 que garantice la apertura pública (hacia la ciudadanía) por causa de interés público cuando existan condonaciones, cancelaciones de créditos fiscales, o bien, se genere un gasto fiscal al erario público.

La LFTAIPG podría reformarse para incluir una obligación de transparencia de oficio en el artículo 7º, que incluya algunas excepciones de interés público al secreto fiscal. De esta manera, los actos de cancelación y condonación podrían ser una excepción de interés público a la confidencialidad. Ello implicaría que, tanto los procesos de la autoridad en el ejercicio de sus facultades discrecionales,

como los nombres, razones sociales y los montos de las deudas canceladas o condonadas, deben ser de naturaleza pública a través del portal de Internet del SAT.⁴³ Esta reforma llevaría implícita una rendición de cuentas a los contribuyentes cumplidos y que han merecido un trato diferenciado frente a los incumplidos.

En todo caso, si el Estado mexicano desea estimular el pago oportuno de las contribuciones, debería generar programas de amnistías fiscales con el propósito de generar beneficios, no tan solo a los deudores sino también a los cumplidores de las obligaciones tributarias.

Además, es muy importante ir generando bienes públicos que abonen al pago de contribuciones. Justamente, que permita que los ciudadanos reciban un beneficio concreto y palpable en servicios públicos, correspondiente a su cumplimiento tributario. Por ejemplo, explorar la posibilidad de que los recursos de algún impuesto municipal, como es el caso del Impuesto Predial, se etiquetara de manera visible a la población hacia un beneficio de la comunidad.

Finalmente, uno de los argumentos que expusimos en nuestro libro⁴⁴ y que sigue teniendo plena vigencia en esta materia: la transparencia de la información tributaria en poder de la administración pública, sin lugar a dudas, es

un componente importante para alcanzar la justicia fiscal. La transparencia tributaria permite conocer al ciudadano la existencia de regímenes de excepción que otorguen privilegios fiscales en favor de ciertos contribuyentes como la condonación de contribuciones, la cancelación de créditos fiscales, la devolución de impuestos o de subsidios.

REFERENCIAS

Adams, Charles. *For good and evil. The impact of taxes on the course of civilization*. Second Edition, First Madison Books, Estados Unidos, 2001.

Arroyo Soto, Augusto. *El secreto profesional del abogado y del notario*, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1980.

Cruz Padial, Ignacio. *Transparencia Fiscal Internacional, Régimen General de interrelación con los convenios de doble imposición*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2000.

Epps, Daniel. Mechanisms of Secrecy, 121 Harv. L. Rev. 1556, abril 2008. Feld, Lars P y Frey, Bruno S. The tax authority and the tax payer. An exploratory analysis.

<http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.200.8641&rep=rep1&type=pdf>

Frey, Bruno S. "Direct democracy for transition countries". *Journal of Institutional Innovation, Development and Transition*, Vol. 7, 2003.

Frey, Bruno S. "Deterrence and tax morale in the European Union". *European Review*, Vol.11, No. 3, 385-406, Reino Unido, 2003.

Esquivel, Edgar (coord.). *La república informal: el ambulante en la Ciudad de México*, México, Miguel Ángel Porrúa-Tecnológico de Monterrey, 2008.

García-Jurado Z., Alberto. *Globalización y cultura: un análisis de los factores culturales clave para el éxito de los países y las organizaciones en el entorno global de negocios del siglo XXI*, México: Cultural Integration Consultans, 2001.

Hemming, Richard y Kell, Michael. *Promoting fiscal responsibility: transparency, rules and independent fiscal authorities*. Fondo Monetario Internacional, febrero, 2001.

INEGI: "Encuesta nacional de ocupación y empleo. Indicadores estratégicos".

Kirchler, Erich. *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge University Press, Estados Unidos, 2007.

Levy, Santiago. *Buenas intenciones, malos resultados*, México. Océano, 2008.

Luna Pla, Issa, Ríos Granados, Gabriela. *Acceso a la información tributaria en México. Estudio exploratorio de la materia*. IFAI, octubre, 2007.

Luna Pla, Issa, Ríos Granados, Gabriela: *Transparencia, acceso a la información tributaria y el secreto fiscal, desafíos en México*, México: IJ/IFAI, 2010.

Margaín Barraza, Emilio. "Cancelación de créditos fiscales, en Diccionario de Derecho Fiscal y Financiero", Ríos Granados Gabriela, coordinadora, México: Porrúa/UNAM, tomo I, 2007.

Martínez Vázquez, Jorge. Mexico: "An evaluation of the main features of the tax system". International Students Program, Georgia State University, Working paper, Nov. 2001.

Molina Quiroga, Eduardo. "Preservación del derecho a la intimidad", en *Daños. Globalización, Estado-Economía*, Rubinzal-Culzoni Editores, Argentina, 2000.

Nohlen, Dieter. "Instituciones y cultura política": <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/247/art/art15>.

Neumark, F. *Principios de la imposición*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1974.

Pacheco Pulido, Guillermo. *El secreto en la vida jurídica. Bancario, notarial, servidores públicos, religioso, información privilegiada*, Editorial Porrúa, México, 1996.

Santos Chávez, Obeo Isaí. "Economía Informal: Causas y efectos dentro del ámbito fiscal", Hacienda Municipal, México, INDETEC, núm. 99, diciembre 2007, p. 128.

Smith, Adam. *Investigación sobre la Naturaleza y Causa de la Riqueza de las Naciones (1776)*, Volumen II., traducción de Collado Uriel J.C. y Mira Perceval Pastor. A., Barcelona, Cambell R. H. y Skinner. A., 1988.

Tanzi, Vito y Zee, Howell H. *Tax policy and emerging markets: developing countries*. Fondo Monetario Internacional, IMF Working Paper, marzo 2000.

Torgler, Benno. *Tax compliance and tax morale. A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar Publishing Limited, Estados Unidos, 2007.

Varian, Hall R. *Microeconomía intermedia: un enfoque actual*, Barcelona, Antoni Bosch, 2006.

NOTAS

- 1 Luna Pla, Ríos Granados, página 8.
- 2 De acuerdo con el artículo 22 fracción III de la Ley del SAT define que el presupuesto anual de gastos fiscales es “el monto que el erario federal deja de recaudar por concepto de tasas diferenciadas, tratamientos y regímenes especiales, estímulos, diferimientos de pagos, deducciones autorizadas y condonaciones de créditos establecidos en las leyes tributarias.”
- 3 Es justo señalar que ha habido iniciativas de leyes que han intentado introducir un buen juicio de razonabilidad en el tema de la transparencia tributaria, pues a la sazón de la entrada en vigor de la LFTAIPG, se hizo un esfuerzo por promover y establecer transparencia en los ingresos tributarios del Estado. Por ejemplo, en 2003 los legisladores Jorge A. Chávez Presa, Beatriz Paredes Rangel y David Penchina Grub presentaron una iniciativa de Ley de Presupuesto Público que contemplaba una serie de disposiciones sobre materia de transparencia. Esta iniciativa establecía que: “En el ámbito de los ingresos, los principios que se han incluido buscan que en la exposición de motivos del proyecto de Presupuesto de Ingresos, se motiven y justifiquen todas las fuentes de recursos que se incluyan en la Iniciativa de Ley de Ingresos. Las propuestas en materia fiscal que se envíen al Congreso, deberán otorgar certidumbre a los contribuyentes. Deberán asegurar también que el pago de los impuestos sea sencillo y asequible; que el monto a recaudar sea mayor que el costo de su recaudación y fiscalización; y que las contribuciones sean estables para las finanzas públicas.” Ésta, como otras iniciativas, no prosperó en el Congreso y el tema de la transparencia no se estableció claramente en la Ley Federal del Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Sin embargo, lo que se logró fue regular en la ley del SAT, con la reforma del 12 de junio de 2003 en el artículo 22 fracción III, la obligación del SAT de proporcionar los datos estadísticos sobre los gastos fiscales.
- 4 En primera instancia, la jueza Quinta de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región dictó sentencia y decretó el sobreseimiento respecto de los actos reclamados al jefe del SAT y del administrador general de Recaudación del SAT y negó el amparo a la quejosa, por lo que interpuso recurso de revisión y fue admitido el 9 de mayo de dos mil once en el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, y por resolución del veintiocho de septiembre de dos mil once el Tribunal Colegiado dejó firme el sobreseimiento decretado respecto de los actos reclamados del jefe del SAT y del administrador general de Recaudación del SAT; declaró infundado el recurso de revisión adhesiva interpuesto por la autoridad responsable; y reservar jurisdicción a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para resolver la constitucionalidad del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación. De tal suerte que se registró el Amparo en Revisión 699/2011 cuyo ministro ponente fue Arturo Zaldívar Lelo de Larrea.

5 Los argumentos del ministro ponente sobre el secreto fiscal indicaron: “que el secreto fiscal surge en la legislación mexicana en un momento histórico en el que la publicidad de la información en poder de las autoridades no era la regla sino la excepción”. Y también entendió que la protección de los datos personales de los contribuyentes, conforme a la Constitución no es una protección absoluta. Por lo que realizó una ponderación, y puso en la balanza el interés público que se promovería con la divulgación de los datos personales y el interés público en mantener la privacidad de esa información. Su proyecto concluyó en que se modificara la sentencia recurrida y consideró fundados los agravios de la quejosa. Además, al analizar los conceptos de violación contra el acto de aplicación, los consideró fundados por las razones de interés público; indicó que la información sobre créditos fiscales cancelados debe ser del conocimiento público porque constituyeron un gasto fiscal y que el dar el nombre de las personas beneficiadas de los créditos fiscales cancelados aporta información para hacer más transparente el proceso de toma de decisiones que llevó a cabo la autoridad tributaria al cancelar los créditos fiscales de las personas y que constituye un elemento de rendición de cuentas de las autoridades tributarias.

6 Amparo en Revisión 699/2011 p. 15.

7 Amparo en Revisión 699/2011 p. 16.

8 Amparo en Revisión 699/2011 p. 54.

9 Amparo en Revisión 699/2011 p. 57.

10 Amparo en Revisión 699/2011 p. 58.

11 Amparo en Revisión 699/2011 p. 67.

12 Amparo en Revisión 699/2011 p. 70.

13 Amparo en Revisión 699/2011 p. 73.

14 Amparo en Revisión 699/2011 p. 78.

15 Amparo en Revisión 699/2011 p. 85.

16 Amparo en Revisión 699/2011 p. 105 a 110.

- 17 Nota del periódico *Reforma* del 4 de junio de 2013.
- 18 Sin embargo, se documentó a principios de 2013 que el SAT traía una cartera de 185 mil 250 créditos fiscales que interpusieron juicio por un monto global de 414,713.5 millones de pesos, de los cuales 556,460.8 millones correspondían a adeudos generados por personas morales, lo que significa que dichas empresas no habían cumplido oportunamente sus obligaciones tributarias.
- 19 Artículo 13 fracciones II y IV y el artículo 14 fracción II, LFTAIPD.
- 20 Luna Pla, Issa, Ríos Granados, Gabriela. *Acceso a la información tributaria en México. Estudio exploratorio de la materia*. IFAI, octubre, 2007.
- 21 Luna Pla, Issa y Ríos Granados, Gabriela. *Acceso a la información tributaria en México. Estudio exploratorio de la materia*, Op. Cit .
- 22 Luna Pla, Issa, Ríos Granados, Gabriela. *Transparencia, acceso a la información tributaria y el secreto fiscal, desafíos en México*, México: IJ/IFAI, 2010, 109 y ss.
- 23 Molina Quiroga, Eduardo. *Preservación del derecho a la intimidad*, en *Daños. Globalización, Estado-Economía*, Rubinzal-Culzoni Editores, Argentina, 2000.
- 24 Arroyo Soto, Augusto. *El secreto profesional del abogado y del notario*, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1980, p. 28.
- 25 Pacheco Pulido, Guillermo. *El secreto en la vida jurídica. Bancario, notarial, servidores públicos, religioso, información privilegiada*, Editorial Porrúa, México, 1996, p. 11.
- 26 Cruz Padial, Ignacio. *Transparencia Fiscal Internacional, Régimen General de interrelación con los convenios de doble imposición*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2000, p. 32.
- 27 Asimismo, las personas con pareja estable o casadas, las que tienen un empleo formal y las que tienen alguna religión tienden, por sus mismos esquemas morales, a cumplir mejor con la ley fiscal. En Tbrgler, Benno. *Tax compliance and tax morale. A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar Publishing Limited, Estados Unidos, 2007.

- 28 Adams, Charles. *For good and evil. The impact of taxes on the course of civilization*. Second Edition, First Madison Books, Estados Unidos, 2001.
- 29 Torgler, Benno. *Tax compliance and tax morale. A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar Publishing Limited, Estados Unidos, 2007.
- 30 Torgler, Benno. Op. Cit.
- 31 Torgler, Benno. Op. Cit.
- 32 Epps, Daniel. "Mechanisms of Secrecy", 121 Harv. L. Rev. 1556, abril 2008.
- 33 Frey, Bruno S. "Deterrence and tax morale in the European Union." *European Review*, Vol.11, No. 3, 385-406, Reino Unido, 2003. Torgler, Benno. *Tax compliance and tax morale. A theoretical and empirical analysis*. Edward Elgar Publishing Limited, Estados Unidos, 2007.
- 34 Tanzi, Vito y Zee, Howell H. "Tax policy and emerging markets: developing countries". Fondo Monetario Internacional, IMF Working Paper, marzo 2000. Martínez Vázquez, Jorge. Mexico: "An evaluation of the main features of the tax system". International Students Program, Georgia State University, Working paper, Nov. 2001.
- 35 Santos Chávez, Obeo Isai. "Economía Informal: Causas y efectos dentro del ámbito fiscal." en Hacienda Municipal, México, INDETEC, núm. 99, diciembre 2007, p. 128.
- 36 En este sentido Santiago Levy ha indicado que existen empresas que eligen ser legales y otras ilegales, en algunas empresas legales conviven los empleados formales e informales. Levy, Santiago. *Buenas intenciones, malos resultados*. México. Océano, 2008, p. 197.
- 37 Tomando como referencia a los países miembros de la OCDE, el nivel del PIB es de 16.3 por ciento. Esquivel, Edgar (coord.). *La república informal: el ambulante en la Ciudad de México*, México, Miguel Ángel Porrúa-Tecnológico de Monterrey, 2008, p. 108.
- 38 De acuerdo con las estadísticas proporcionadas en el portal Servicio de Administración Tributaria en la sección transparencia focalizada, se reporta en el Informe de Gestión 1er. Trimestre 2012, que la composición del padrón de contribuyentes es de 37,214, las personas morales son 23,650 y personas físicas 12,127. Ahora bien, por otro lado, la población económicamente activa (PEA)

se registró en 50'905,924 en 2012, lo que significa que son las personas que se incluyen en el mercado de trabajo, es decir, que tienen un empleo o que se encuentran en busca de uno. Si atendemos estas dos cifras, encontramos que solo un porcentaje de la PEA está dentro del padrón de contribuyentes, y si vamos a la página del SAT, observamos que todas las gestiones para fiscalizar la obligación tributaria están encaminadas a los contribuyentes cautivos, y no así a todo el universo de la PEA, porque desgraciadamente el Estado no tiene la capacidad de incorporar a la totalidad de la PEA en el mercado formal.

- 39 García-Jurado Z. Alberto. *Globalización y cultura: un análisis de los factores culturales clave para el éxito de los países y las organizaciones en el entorno global de negocios del siglo XXI*, México: Cultural Integration Consultans, 2001. p. 30.
- 40 Luna Pla, Issa, Ríos Granados, Gabriela. *Transparencia, acceso a la información tributaria y el secreto fiscal, desafíos en México*, México: IJ/IFAI, 2010.
- 41 Frey, Bruno S. "Direct democracy for transition countries". *Journal of Institutional Innovation, Development and Transition*, Vol. 7, 2003.
- 42 Conviene recordar que, en todo caso, la finalidad con la que fueron recabados los datos patrimoniales del contribuyente reflejados en las contribuciones, es recaudatoria. Es decir, llegan en manos de las autoridades fiscales con un único propósito constitucional, "el deber de contribuir a las gastos públicos". Revelar parcialmente datos contables de los contribuyentes puede contribuir a generar un ambiente de confianza entre éstos y las autoridades fiscales y repercutir en un mejor nivel de recaudación.
- 43 En Argentina, por ejemplo, el Decreto No. 606, del 4 de julio de 1999 incorporó al cuarto párrafo del artículo 101 de la ley 11,683 que "no están alcanzados por el secreto fiscal los datos referidos a la falta de presentación de declaraciones juradas, a la falta de pago de obligaciones exigibles, a los montos resultantes de las determinaciones de oficio firmes y de los ajustes conformados, a las sanciones firmes por infracciones formales o mercantiles y al nombre del contribuyente o responsable y al delito que se le impute en las denuncias penales". El Decreto reconoce que la Administración Federal de Ingresos Públicos, el equivalente al SAT de México, está facultada para dar a publicidad esos datos.
- 44 Luna Pla, Issa, Ríos Granados, Gabriela. *Transparencia, acceso a la información tributaria y el secreto fiscal, desafíos en México*, México: IJ/IFAI, 2010, XVI.

ABC del secreto de los deudores fiscales,
se terminó de imprimir en el mes de diciembre de 2015 en los talleres gráficos de
Impresora y Encuadernadora Progreso, S.A. de C.V.

Tiraje: 5,000 ejemplares

Edición a cargo de:

Dirección General de Promoción y Vinculación con la Sociedad.



Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la
Información y Protección de Datos Personales

● Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la
Información y Protección de Datos Personales (INAI)
Av. Insurgentes Sur, No. 3271, Colonia Insurgentes Cuicuilca,
Delegación Coyoacán, México, D.F. C.P. 04530
Primera Reedición del INAI
Impreso en México / Printed in Mexico