

# CONDUCTA INDIVIDUAL Y CONCIENCIA TRIBUTARIA

*Lic. Clara Elena Molina*  
*Dirección General Técnica de Ingresos*  
*Subsecretaría de Ingresos*  
*México*

**En el clima de la administración tributaria mexicana hay una fuerte corriente de renovación que forma parte del rostro de México vuelto hacia el futuro.**

## PRESENTACION

El objeto del presente trabajo es aportar un punto de vista sobre la relación entre conciencia tributaria y cumplimiento voluntario, los factores que condicionan y alientan la conciencia tributaria y la manera en que las administraciones tributarias pueden influir o estimular a los contribuyentes para que cumplan sus obligaciones fiscales.

El trabajo se respalda en las categorías, conceptos y proyectos que ha elaborado la administración tributaria mexicana y refiere sus experiencias. No podía ser de otro modo, quienes pertenecemos a una institución, nos identificamos con sus propósitos, y asumimos sus proyectos como propios.

En el clima de la administración tributaria mexicana hay una fuerte corriente de renovación; este trabajo también se ocupa de ellas porque forman parte del rostro de México vuelto hacia el futuro.

## CONCIENCIA TRIBUTARIA Y CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO

El tema nos presenta más de una interrogante. ¿Se trata de un fenómeno individual o de un proceso colectivo? ¿Existen algunos ejemplos o casos prácticos en las experiencias de países de la región de conciencia tributaria, en tal caso son susceptibles de experimentarse o reproducirse en otro lugar?

Al releer algunos estudios relacionados con el tema de la conciencia tributaria se encuentra uno con opiniones distintas, o que difieren entre sí. Algunos

autores la plantean como un ideal remoto y difícil de alcanzar. Otros, la asocian con el cumplimiento voluntario sin distinguir entre ambos conceptos; otros más, le atribuyen un sentido moral de obligación. Lo anterior es válido sin duda y proviene de la variedad de connotaciones que a través de la historia del pensamiento filosófico, se le ha dado el término de conciencia.

Una revisión breve del concepto de conciencia a lo largo de su historia, nos da una idea de su desarrollo y amplitud.

El cristianismo concibió la conciencia como una relación privada del hombre consigo mismo en una esfera interior. Con Descartes, la noción de conciencia se define con un planteamiento que es el fundamento de la filosofía contemporánea "pienso luego existo", con ello la conciencia significa la vida espiritual del hombre en todas sus manifestaciones del querer, sentir y pensar, o sea, de todo el conocimiento válido.

La conciencia y la autoconciencia son las protagonistas de buena parte de la filosofía del siglo XIX y de las primeras décadas del XX y es Kant quien rompe el círculo en torno de la conciencia que la concibe como una relación hombre con el exterior.

La noción de conciencia ha sido una rica veta que ha servido lo mismo al cristianismo para subrayar la independencia de las categorías morales de todo vínculo externo, que al cartesianismo como instrumento de duda o liberación abriendo una ruta al pensamiento humano para inquirir sobre el conocimiento "Esta

noción ha servido para introducir preguntas, plantear y despejar problemas, suscitar rebeliones intelectuales y revestir ideales o reglas morales".<sup>1</sup>

En la filosofía contemporánea todo el pesado edificio conceptual erigido sobre el término de conciencia, comienza a declinar a partir de los nuevos descubrimientos científicos y de la formación de los campos de investigación sujeto a control y técnicas de comprobación.

También han contribuido a la pérdida de importancia de esta noción, las aportaciones del psicoanálisis que confieren a la conciencia y al inconsciente un carácter más científico que filosófico.

En todo caso, gracias a un proceso histórico de enriquecimiento gradual, conciencia es un término consolidado que nos permite un uso múltiple que aprovecha sus más ricos matices, que contribuye a prestar al concepto de conciencia tributaria un carácter de una realidad formal y conceptual.

El problema a que nos enfrentamos consiste no sólo en definir la conciencia tributaria y en establecer que su objetivo es lograr el cumplimiento voluntario, sino en definir los modos de lograr que la conciencia tributaria se convierta en un impulso que induzca al cumplimiento.

Veamos, el pago de los tributos o contribuciones en la historia de la civilización es un comportamiento coercitivo, que remata como expresión del poder del pueblo vencedor sobre los vencidos y del poder del Estado que fuerza al ciudadano a cumplir su obligación de dar al fisco o erario. El Fisco, fiscaliza, esto es, cuenta y valora lo que tiene el contribuyente para fijar lo que le corresponde dar. Por esta razón ni en el imperio persa o romano ni en la India o China la tarea del recaudador ha sido vista o aceptada por los obligados con beneplácito.

#### ■ *Conciencia Tributaria ¿fenómeno individual o proceso colectivo?*

Aquí los conceptos enfrentan una paradoja. Por un lado, la conciencia tributaria encaminada al cumplimiento voluntario, cuando se confronta con experiencias reduce sus pretensiones y también la esfera de su influencia. Pero si se la vincula como validación de una expresión colectiva con el cumplimiento voluntario es muy probable que estemos pisando el terreno del mito. No sin razón cuando se analizó el tema en el Seminario de Tributación celebrado

por el Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT) en 1981 se trató bajo el sugestivo título de Cumplimiento Voluntario ¿Mito o realidad?.

Esto no debe extrañarnos, nuestra vida diaria se nutre de mitos creados por la publicidad, la prensa, la televisión y el cine. Roland Barthes<sup>2</sup> nos dice que el mito es un sistema de signos que se arraiga en la historia pero la desborda. El mito encaja en un sistema lingüístico u otros modos de representación ya sean orales, visuales, gestuales o conductuales que se amplifican en lo que él llama en un metalenguaje, el cual tiene una variedad de significados.

Lo importante es que el mito desplaza el sentido del concepto lingüístico o la imagen y deforma su realidad. El significado original es empobrecido y vaciado de su sentido histórico y de ese despojo, se nutre y surge el mito. Así, se recrea un sistema corregido de la realidad ya embellecido, ya adulterado, que se agiganta y constituye arquetipos o manifestaciones que expresan las aspiraciones del grupo social, modificando o adulterando los hechos que dieron origen al mito. Según Levy Strauss<sup>3</sup>, todas las culturas son portadoras inconscientes de mitos en códigos que refieren acontecimientos importantes de los hombres y de las sociedades humanas.

Al adjetivar a la conciencia como tributaria lo que se entiende o su significado inmediato traduce una obligación o compromiso que toda persona moralmente responsable debe observar.

En tal sentido, la proposición guarda más semejanza con una obligación autónoma de carácter moral que con una jurídica cuya omisión acarrea a los individuos consecuencias o sanciones.

Al conjuntarse el segundo elemento que es cumplimiento voluntario éste funciona como predicado de la oración, y se completa la idea, dilatando su significado y ensanchando su campo de acción. Se dice entonces: "La conciencia tributaria se manifiesta en el cumplimiento voluntario", el aserto funciona en el sentido de que la adhesión moral del individuo para manifestar su cumplimiento sólo se da bajo la condición de que se trate de una persona moralmente responsable. No será necesario entonces un sistema de normas que prevenga la omisión y le atribuya efectos jurídicos.

Dicho de otro modo, y aquí es donde surge la posibilidad de la mitificación, un sujeto responsable y

<sup>1</sup> Abagñano N. *Diccionario de Filosofía*. Fondo de Cultura Económica. México 2a. Edición. 1974.

<sup>2</sup> Roland Barthes. *Mitologías*. Siglo XXI Editores. México 6a. Edición. 1986

<sup>3</sup> Levy Strauss C. *Antropología Estructural*. F.C.E., México 1986

conciente pagará sus impuestos sin que medie ninguna coerción, sujeción o control externos. Esta aseveración aunque teóricamente posible me parece improbable.

Es indiscutible que en situaciones extremas de invasiones, de guerra o de catástrofes sobre una comunidad, la conciencia colectiva se exalta y pueden sobrevenir fenómenos en que las masas estén dispuestas al sacrificio, pero estos desbordamientos son peligrosos y se traducen pronto en histerias colectivas incontrolables y explosiones sociales caracterizadas por la violencia. Hay muchos ejemplos en la historia contemporánea de estos fenómenos que son inducidos o provocados utilizando a las masas como instrumentos de presión o represión. Pensemos en el nazismo de Hitler; en las guerras religiosas de oriente; en el estalinismo; en China también ha habido movilización de masas conducidas por jóvenes extremistas a través del manejo de la conciencia grupal. En todos estos ejemplos es evidente que el Estado puede llegar a tener gran poder amplificado utilizando la inducción de las masas, la retórica y los medios de difusión puestos al servicio de ciertos propósitos. Más adelante al tratar el tema de conducta individual volveremos sobre estos aspectos.

En los ejemplos anteriores existen por lo menos los siguientes elementos: la exaltación del nacionalismo; un uso indiscriminado y totalitario de los medios de difusión; un aparato de propaganda ideológico sostenido por el de fuerzas militares y paramilitares de represión y líderes sociales de corte mesiánico.

Pero suponiendo que los países de la región dispusieran de los medios financieros y de líderes capaces de movilizar a las masas, no creo que en ningún país se produjeran los resultados de lograr muchedumbres presurosas de pagar sus impuestos. El pago de una contribución es un sacrificio patrimonial, una limitación al más amplio disfrute de bienes y propiedades; estamos pues ante el hecho real que los ciudadanos ordinarios de las sociedades contemporáneas pagan sus impuestos porque están engranados de tal modo al sistema de contribuyentes cautivos o del control del Estado, que resulta inescapable al cumplimiento de tal obligación. Esta percepción seguramente es la que tienen los obligados al pago de los impuestos y es el punto de partida para establecer la naturaleza más próxima a la realidad cotidiana frente a la conciencia tributaria y al cumplimiento voluntario.

Hemos visto que el concepto de conciencia tributaria de manera aislada aunque tiene una infinita variedad de significados es sólo una frase que adquiere un sentido cabal y dirección, cuando se completa y se transforma

en acción con su predicado que es el cumplimiento voluntario, vista así, la conciencia tributaria es la condición del cumplimiento voluntario.

Se impone entonces una breve determinación de la naturaleza de este último concepto. Varios autores del CIAT han dicho que cumplimiento voluntario es un ideal. Es decir, el término ideal se utiliza en el concepto clásico de modelo o forma de perfección que se concreta en un arquetipo o que nunca llega a tomar cuerpo en la realidad. En este sentido lo ideal, que sólo se da en el mundo de las ideas, se contrapone a lo real; el concepto de lo ideal, que se remonta a la filosofía platónica y ha tenido una evolución muy rica, nutrida por todas las corrientes filosóficas, en la actualidad tiende a ser sustituido por la noción de valor o sistema de valores<sup>4</sup>.

Al decir de Dilthey<sup>5</sup> los valores son: las determinaciones engendradas por las sociedades y las culturas con las que se mide el significado de los hombres y los acontecimientos.

De tal modo que considerado el cumplimiento voluntario como un valor determinado por la sociedad lejos de ser un mito que no reproduce nunca la situación real, afianza su condición de ser, real y posible. Al llegar a este punto, delinee una propuesta: el cumplimiento voluntario es un comportamiento individual que por su significación social debe ser considerado un valor social. Quien cumple sus obligaciones sin ser forzado o violentado sino por una íntima convicción realiza un comportamiento valioso que el Estado debe reconocer y alentar. Por consiguiente, la administración tributaria esta comprometida a estimular el cumplimiento voluntario y abrirles los medios, tiempos, espacio y formas de cumplirse.

*El cumplimiento voluntario es un comportamiento individual que debe ser considerado un valor social*

No sabemos si el móvil del contribuyente puede ser el temor al castigo o a las sanciones o la expectativa de tener tranquilidad y evitar tropiezos y riesgos con el fisco. Lo importante es que se produzca el comportamiento y que al interior de la administración tributaria se propicie este comportamiento ampliando las funciones y creando un clima favorable para su realización.

<sup>4</sup> Dewey. *Naturaleza Humana y Conducta*. México. 1964. Fondo de Cultura Económica.

<sup>5</sup> Dilthey W. *El mundo histórico*. Obras completas. VII tomo. México 1944. F.C.E.

Conforme a lo analizado anteriormente, la noción de conciencia devino de una conducta individual a una relación del individuo con la sociedad; por lo consiguiente, entenderemos que la conciencia tributaria es la percepción que tiene el individuo de cumplir con un deber social que no puede eludir porque está relacionado con otros individuos de su comunidad; dicho de otro modo, que pertenece a un grupo y ésta pertenencia es un vínculo de reciprocidad en el cual "el yo doy y tu das", este continuo dar y recibir, es la expresión primaria de la bilateralidad de la norma de cualquier sistema jurídico contemporáneo, mismo que establece el equilibrio entre obligaciones y derechos.

La manera en que las sociedades modernas se manifiestan y construyen sus formaciones, nos muestra que el hombre aislado de otros, concentrado en sí y para sí, usando su conciencia como un muro, no ha prevalecido.

La conciencia en su versión actual se manifiesta como un instrumento de relación y percepción entre los hombres concretos y el universo; la conciencia del hombre es capaz de reflexionarse, sí, pero para interactuar y ampliar su esfera de conocimiento. Esta herramienta actúa simultáneamente al pensamiento del hombre y le permite discernir, descartar, elegir y prever; por lo tanto, le permite actuar de manera intencionada y racional.

El concepto de conciencia cívica del cual forma parte la conciencia tributaria corresponde al rango de las categorías que emergen en los momentos que se plasman los principios de las constituciones o leyes fundamentales del Estado moderno. Son parte de los propósitos básicos que sustentan y dan vida al concepto de nación y a las formas superiores del Estado.

Con todo esto, la conciencia tributaria que se concreta en el cumplimiento voluntario no resulta meramente un ideal irrealizable o un mito, sino una manifestación, sea individual o colectiva, que tiene una intención, un propósito común. Pero además de ser una categoría moral lo que promueve esta manifestación es un medio social que facilita su realización y la certeza del individuo de que el sistema jurídico respeta y es acreedor al cumplimiento. Esta garantía compele al individuo al cumplimiento de una obligación que le es propia y que comparte con su comunidad asegurando la supervivencia de la "civitas" esto es, de la vida de la ciudad que en un sentido lato y concurrente, es la de la vida civil y la de la civilización misma.

## FACTORES CONDICIONANTES

Como lo advertimos al principio de este trabajo, hay muchas preguntas que aclarar de una categoría tan amplia como la conciencia tributaria y aunque hemos tratado de encontrar algunos puntos de despegue todavía quedan pendientes los problemas prácticos de referirla a manifestaciones individuales. La manifestación individual que vincula al particular con el fisco consiste en la declaración en que el contribuyente rinde la información necesaria para realizar el pago. Este hecho que llevan a cabo los individuos, forma el caudal recaudatorio que determina el nivel de recaudación de un país el cual está estrechamente relacionado con su nivel económico y el proceso de desarrollo del aparato productivo.

Si se tomaran como referencia las estadísticas relativas a la recaudación de un país en períodos de recesión económica, podríamos llegar a la conclusión errónea de que la población de este país carece de conciencia tributaria. ¿Cómo explicarse si no que los ciudadanos demuestran irresponsabilidad y no sean capaces de realizar un sacrificio por su país en momentos de crisis?

En lugar de razonar así podríamos hacerlo de otra manera; la recesión económica inhibe la posibilidad real del pago y los sujetos del tributo se ven forzados a destinar sus ingresos de manera diferente lo cual afecta negativamente la recaudación. Siguiendo este razonamiento, ya en el campo de la experiencia concreta de las funciones tributarias se advierte que existen otros factores que influyen la conciencia tributaria y por ende el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Una crisis económica profunda; una catástrofe natural o acontecimientos que irrumpen con violencia en la vida de una nación desarticulan las situaciones constituidas alterando el orden establecido y afectan profundamente el sistema de sus valores sociales.

Conforme a los criterios del Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET) y del Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT) se ha considerado que tanto la conciencia tributaria como el cumplimiento voluntario son influidos por ciertos factores condicionantes como son el nivel de desarrollo económico y social, el grado de educación, la confianza de los gobiernos y la difusión de los impuestos.

La palabra clave aquí es "condicionante" esto es, una predicción de probabilidad o la posibilidad no ilimitada



de que ocurra un hecho. Por esta razón, se utiliza el término condicionante que connota la idea de "siempre que", concurren los otros elementos que hagan posible ese hecho.

Todos estos hechos inciden para mejorar el nivel de cumplimiento pero difieren entre sí en cuanto a las posibilidades reales que tiene la Administración Tributaria para influir sobre ellos; tal es el criterio que se ha seguido para agruparlas en esta exposición. En primer término se analizan los que quedan fuera de la órbita de la administración que se incorporan al entorno social y económico, en segundo lugar, se exponen los de carácter netamente administrativos o sobre los cuales la Administración Tributaria puede ejercer influencia.

### El entorno económico

Hay una versión que fue ampliamente difundida en foros internacionales, en declaraciones políticas y en cierta literatura especializada de la década de los setentas que consistía en afirmar que los problemas de los países con rezago económico o subdesarrollados, se debía a factores aislados como la falta de educación, la escasa capacitación para el trabajo de sus habitantes, a la ignorancia de la población, en general respecto a prácticas adecuadas de salud y alimentación así como a una resistencia psicológica a los progresos. El complemento de este aserto era que cuando todos esos factores fueran atendidos con programas gubernamentales, el país gradualmente saldría de su atraso y podría competir con ventaja con los países industrializados. Como es fácil advertir ninguna corriente contemporánea de economistas, politólogos o sociólogos sustenta actualmente estas tesis que lo menos que reciben es el calificativo de reduccionistas. Hoy sabemos que el nivel económico de un país es determinante para que una sociedad pueda disponer de los satisfactores que requiere su población, y que los factores del desarrollo se condicionan y estimulan recíprocamente.

El planteamiento se ha invertido; en la medida en que un país logre incrementar su nivel económico, no importa si es a través de su dominio comercial o de la superioridad bélica o que imponga un elevado nivel tecnológico o bien, ejerciendo como es frecuente una combinación de ellos a nivel internacional, el

resultado es un excedente económico y la generación de recursos que deparan a su población altos niveles de bienestar.

El entorno socio-cultural se puede comparar con un ecosistema. Cuando funciona con equilibrio está plenamente asegurada la dotación de sus recursos. Los integrantes del conjunto observan un comportamiento recíprocamente estimulado. Las variables climatológicas y estacionales regulan el comportamiento de plantas y herbívoros en un equilibrio compensado y como consecuencia la densidad poblacional de las especies conservan sus cadenas alimenticias sin agotar el recurso; los factores de suelo y humedad se mantienen estables haciendo posible la supervivencia y durabilidad de ese universo.

En el símil, el río del ecosistema es la corriente de ingresos. El río, alimentado por tributarios importantes tiene una corriente poderosa y un cauce profundo que irriga el ecosistema a su paso. Supongamos que un complejo industrial como sucede, envenena el río,

sobreexplota su caudal y utilice su cauce como basurero; pronto el ecosistema se alterará sin remedio, las aguas del río serán escasas; las tierras se agotarán; se abatirá la fertilidad del suelo y se empobrecerán las plantas y áreas verdes. Toda el área se erosionará haciéndose improductiva y estéril, destruyendo la vida de las especies

*El entorno socio-económico no sólo es factor condicionante sino una precondition del ente gubernamental para realizar sus funciones tributarias*

que la habitan.

Con lo anterior, quiero enfatizar que la condición de probabilidad de conciencia tributaria y del cumplimiento tributario de las contribuciones se inscriben y funcionan en su entorno, reguladas por el nivel económico del país en general y de los contribuyentes en particular. Nadie hoy día podría exigir de la población de Somalia, que enfrenta una hambruna sin precedente conocido en la historia, que pague impuestos. ¿Quién en plena guerra civil de Sarajevo se atrevería a hablar de conciencia tributaria?. En este sentido el entorno social y económico no sólo son factores condicionantes sino son una precondition del ente gubernamental para realizar sus funciones tributarias.

Por estas razones, las reflexiones apuntadas en este trabajo no están orientadas a los países industrializados sino a los países de la región, los cuales pese a las carencias y adversidades y a la situación de dependencia forzada que guardamos con economías nacionales y transnacionales que nos superan, luchamos por conservar nuestra integridad y autonomía.

Con esto se quiere destacar que el cumplimiento tributario que en Suecia o Suiza o en Estados Unidos debe alcanzar grados insuperables debido a su altísimo nivel económico, su situación es prácticamente incomparable con otros países; de allí que las técnicas utilizadas por ellos pueden servir de marco de referencia, sobre todo tratándose de avances tecnológicos o mejoría de servicios pero deberán meditarase mucho antes de copiarse, cuando sean medidas que tengan impacto social o cultural.

### La educación

Entendida como el nivel educativo de la población o como la actividad de las agencias educativas para impartir instrucción o para prestar los servicios educativos, la educación esta asociada al crecimiento económico y a la mejoría de las condiciones de vida de la población.

En México, esto es muy evidente por las desigualdades de ingresos que prevalecen entre las poblaciones urbanas y los niveles, la marginación social y cultural de grandes núcleos de población que se asientan en la periferia de las grandes urbes y el rezago que padecen los grupos indígenas aislados en sus comunidades sin acceso a los bienes y servicios.

Sin conocer a fondo esta situación creo que una característica que compartimos varios países de la región, es que los sistemas educativos en sus diversos niveles y ramas del proceso enseñanza-aprendizaje, no se ocupan de la educación tributaria, ni inscriben en los objetivos de sus programas, temas específicos que promuevan la conciencia tributaria.

Me temo entonces que tampoco debe esperarse mucho de la elevación del nivel educativo de la población. En México el promedio educativo de la población escasamente sobrepasa el 4o. año de primaria, y la pirámide educativa es muy estrecha en los tramos superiores.

Pero ni siquiera en los niveles universitarios se consideran temas académicos, materias o seminarios relacionados con el cumplimiento tributario a excepción hecha, claro está, de las carreras y especialidades de finanzas, contabilidad y derecho en que la materia tributaria es el objeto de estudio.

Una recomendación por parte del C.I.A.T., a nivel regional, podría ser un primer paso para que los gobiernos incluyeran en los objetivos de los programas educativos, temas específicos y elaboración de materiales didácticos destinados a promover la conciencia tributaria entre los educandos de todos los niveles.

### Estabilidad y prestigio del gobierno

Presuponiendo un Estado de Derecho y la estabilidad de un gobierno constituido en ese marco, el cumplimiento de los contribuyentes se relaciona muy de cerca con el prestigio político del gobierno, el buen manejo de los recursos del erario y la satisfacción que de esos recursos pueda disfrutar el contribuyente traducidos en servicios y obras públicas.

*El cumplimiento se relaciona de cerca con el prestigio político del Gobierno y percepción de transparencia en el uso de los recursos del Erario*

En una encuesta realizada por la Secretaría de Hacienda durante 1981, este factor era muy obvio. Las inconformidades manifestadas por los contribuyentes que acudían a pagar sus contribuciones se orientaban a tildar las fallas del gobierno en materia de servicios públicos reclamando que estuvieran a la altura de otros países "que exijan pero sí cumplan con el contribuyente dándoles buenos servicios". Otra reclamación reiterada se dirigía a la administración para erradicar prácticas de corruptelas, abusos y negligencias de los empleados administrativos.

### Equidad y justicia impositiva

La Constitución Mexicana establece que los ciudadanos están obligados a contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa según establecen las leyes.

Lo primero se refiere a que la carga tributaria impuesta a los sujetos debe estar de acuerdo a su capacidad contributiva y no ser desmedida o confiscatoria. La manera en que un impuesto afecta a un contribuyente puede medirse tanto con datos proporcionados por una revisión o verificación, como por serie de datos estadísticos, pero también puede causar una serie de reacciones imprevistas que se refieren a cómo los agentes económicos tienden a trasladar hacia adelante o hacia atrás el impuesto y la resistencia a absorber la carga impositiva que eventualmente propicia la evasión. Lo que el profesor Gerson D' Silva denominaba: "Efectos paramétricos de los impuestos" en uno de los últimos cursos que impartiera el inolvidable maestro durante el invierno del 72.

La proporcionalidad de la carga toma en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos para gravar solamente una parte del producto de la renta, el ingreso o el consumo que no signifique una renunciación o un despojo patrimonial al individuo.

Si los impuestos o el Sistema Tributario en su conjunto son el instrumento del Estado para transferir recursos del sector privado al sector público sus actuaciones deben ser de aplicación estricta y de rigurosa legalidad.

La segunda decisión de la equidad es que la carga tributaria debe tratar por igual a los iguales, nada puede ser más adverso a los efectos del cumplimiento voluntario que un impuesto inicuo para la comunidad o lesivo para un determinado grupo de contribuyentes.

La equidad se refiere por una parte, a los impuestos considerados aisladamente que, como en el caso de los impuestos sobre la renta deben contemplar la adecuada progresividad y a los del consumo, que prevén autocontroles como los del impuesto al valor agregado.

De otra parte, se refiere al sistema tributario como un todo para evitar que se otorguen tratamientos de excepción a determinados grupos lo cual discrimina y lesiona al resto del universo de contribuyentes.

El sistema impositivo debe ser justo y equitativo, sin embargo esta forma de plantear la función tributaria no debe confundirse al grado de que por ejercer una equidad tributaria a todo trance se propicie una parcelación de niveles, tratamientos, excepciones y contraexcepciones que conspira contra una aplicación simple de las normas y complican el sistema a tal punto que paradójicamente se vuelve inequitativo por complejo e inasequible y convierte las funciones administrativas en ineficaces. El resultado de la inequidad y la excesiva complejidad de las disposiciones tributarias y de la multiplicación de los trámites es propiciar la evasión y desalentar el cumplimiento fiscal oportuno.

### **El control de legalidad y la impartición expedita de justicia**

Un sistema tributario equitativo debe prever un adecuado control de legalidad hacia el interior de la administración y un sistema de defensas que garantice los derechos del particular y su posibilidad de impugnar o recurrir decisiones infundadas de la autoridad o aquellas que sin expresión de motivos o causa legítima perjudiquen sus intereses y lesionen su patrimonio.

No obstante, frente a los cambios recientes en la estructura de las sociedades y sistemas políticos y las nuevas organizaciones de intereses y grupos que han emergido en la escena internacional, las estructuras administrativas convencionales se han rezagado y sus sistemas de defensa resaltan su incapacidad y morosidad.

Por esta razón se necesitan procedimientos legales de plazos breves y procedimientos expeditos que sin perturbar el sistema de defensas ya establecido, sustraigan de la fase contenciosa un volumen considerable de asuntos que no requieren sustanciar este procedimiento, como son errores manifiestos de la autoridad o injusticias graves que puede enmendar la propia autoridad sin desmedro de sus facultades.

Los procedimientos largos además de costosos para el fisco, demoran la impartición de justicia y crean un clima de desconfianza entre los contribuyentes que desalienta la conciencia tributaria.

En México se desarrollan algunos procedimientos de este tipo denominados: Justicia de Ventanilla e Impugnación de las Notificaciones en los que se faculta a las Administraciones Fiscales Federales (organizadas con un criterio de competencia regional) para hacer expeditas la resolución de ciertos trámites y asuntos relativamente sencillos de corregir.

En ese mismo sentido cuando se practican auditorías, el contribuyente puede autocorregir, bajo ciertas condiciones y requisitos las omisiones e irregularidades detectadas por la autoridad.

*En México se agilizan ciertos trámites por medio de la Justicia de Ventanilla e Impugnación de las Notificaciones*

Debe tomarse en cuenta que cuando un contribuyente regular acude a solicitar rectificaciones ante la autoridad, generalmente dispone de los medios de prueba necesarios y está dispuesto a aportarlos sin reticencia ya que son en su beneficio y favorecen la brevedad del trámite de rectificación o corrección.

Es cierto que algunas autoridades o funcionarios operativos se manifiestan reacios a revisar y enmendar sus decisiones y menos dispuestos a admitir la rectificación; para evitar este obstáculo, la estrategia administrativa consiste en que las instancias que expiden normas y procedimientos doten a los responsables de criterios que respalden sus decisiones y les permitan cierto margen de maniobra para ejercer sus facultades.

## Precisión y simplicidad de las normas tributarias

El artículo 33 del Código Fiscal de la Federación mexicana establece:

"Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

a) Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismo y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.

b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones.

c) Elaborar los formularios de declaración en forma que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos con oportunidad, e informar de las fechas y lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.

d) Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cuál es el documento cuya presentación se exige."

En síntesis, las normas reproducidas ordenan a la administración que las disposiciones tributarias sean claras, precisas y sencillas. Sin embargo no siempre es posible conciliar las múltiples exigencias del sistema tributario en su conjunto.

Las leyes fiscales y el sistema de disposiciones secundarias que hacen posible su aplicación son de suyo complejas de manera tal que su simplificación puede afectar otros contenidos de la ley que beneficien u otorguen ventajas al contribuyente. En tal caso la búsqueda de simplicidad resulta contraproducente si lesiona o perjudica sus derechos.

En el sistema mexicano existe una resolución de vigencia anual que permite a las autoridades precisar, aclarar y completar el contenido de las leyes colmando sus vacíos y omisiones. Esta resolución con jerarquía de decreto presidencial que comúnmente se conoce como circular miscelánea, cumple las funciones de complementación legal.

El inciso g) del aludido artículo 33 la define: "g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten

su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año."

## La difusión de los impuestos

El uso de los medios de comunicación es una herramienta moderna que no tuvieron a su alcance las Administraciones Tributarias sino hasta épocas recientes.

Como es sabido y visto, prácticamente todos los gobiernos se valen de ellos para informar, comunicar y lograr la aceptación popular e internacional de sus acciones. Ultimamente la televisión se ha convertido en un medio formidable de persuasión y conducción del comportamiento social y un sistema poderoso de construcción de mitos y estereotipos con los que los intereses comerciales suelen manipular a los grupos e inducirlos al consumo.

La actividad de difusión forma parte de la cultura contemporánea y de los hábitos que observan hoy en día las sociedades de todos los países, por ello los Estados modernos no han desdeñado este medio para promover programas y servicios públicos de bienestar social, e incluso para hacer propaganda política.

*La televisión es un formidable medio de persuasión y conducción del comportamiento social; construye mitos y estereotipos*

Esto explica que la Administración Tributaria haga uso frecuente de la televisión y de los otros medios para reforzar la conciencia tributaria y dar a conocer obligaciones formales específicas.

El reconocimiento de la eficacia de los medios de comunicación, hace de la difusión de los impuestos una actividad indispensable para promover el cumplimiento voluntario.

Para ese objeto se requiere una planeación y selección cuidadosa de los medios y de los mensajes que se quieren dar a conocer para lograr los efectos deseados. De otro modo el tema de las obligaciones impositivas es un campo minado si se maneja sin tacto o ausencia de sensibilidad para interpretar el sentir de la población en un tiempo y lugar determinado. Ciertos medios de difusión son muy costosos y aún cuando el Estado disponga de recursos estos no son ilimitados por lo que el uso, por ejemplo, de la televisión, debe limitarse a



información general que utilice lapsos breves o bien para dar a conocer obligaciones que inician su vigencia, u obligaciones cuyo incumplimiento acarree sanciones o pérdida de derechos a los contribuyentes.

El comunicador a cargo de esta función debe conocer las reacciones e idiosincrasia del público usuario y de los acontecimientos históricos y sociales de la comunidad para no incurrir en distorsiones o expresiones que puedan lastimar o ser malinterpretados por el ciudadano común.

Por ejemplo, la Secretaría de Hacienda usó mucho tiempo una metáfora para aludir a la Administración Tributaria. Se le llamó Lolita y se presentaban comentarios festivos acerca de su actuación amable y jovial si cumplía el contribuyente voluntariamente que se trastocaban en una situación de amenaza cuando dejaba de cumplir.

Este tipo de publicidad fue cancelada y sustituida a raíz del terremoto de 1985 que asoló la ciudad de México.

### **Difusión a través de medios de comunicación en México**

La Secretaría de Hacienda dispone de un organismo denominado "Unidad de Comunicación Social", que se encarga de negociar con los medios de comunicación, la obtención de espacios para labores de propaganda fiscal y emisión de avisos dirigidos a los contribuyentes de todo el país para dar a conocer los aspectos sobresalientes de las adecuaciones fiscales; con la finalidad de mantener informados a los contribuyentes y apoyarlos en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de manera correcta y oportuna, además de recordarles las fechas o plazos para la presentación de declaraciones provisionales y anuales.

La publicidad se elabora con un lenguaje sencillo y apropiado al medio de comunicación, la difusión publicitaria se realiza a través de los siguientes medios:

#### **- Prensa**

Se publican mensajes sobre temas fiscales dando a conocer las disposiciones tributarias vigentes, así como recordatorios de fechas para cumplir en tiempo con sus deberes fiscales, el propio calendario fiscal, avisos o boletines emitidos por las autoridades que obliguen al contribuyente a cumplir con requisitos específicos, facilidades y trámites que sean simplificados en

beneficio del contribuyente, etc., teniendo como particularidad el que dichas publicaciones se lleven a cabo en los periódicos de circulación en algunas entidades federativas y a nivel nacional.

#### **- Radio**

Se transmiten mensajes sobre temas fiscales de actualidad y sobre información específica de cómo, cuándo y dónde deben los contribuyentes cumplir con las obligaciones tributarias.

Asimismo se transmiten brevarios fiscales para todos los contribuyentes donde se dan a conocer los aspectos más relevantes del sistema tributario, así como los relativos a la recaudación, auditoría y revisión fiscal y las medidas de simplificación correspondientes.

También se atienden las solicitudes presentadas por conductores, cronistas, comentaristas y directores de programas radiofónicos especializados, designando expositores capacitados para que acudan a estos espacios; atiendan las preguntas de los conductores y aclaren las dudas del público en general, exponiendo ejemplos y casos prácticos.

#### **- Televisión**

A través de este medio se programan cápsulas informativas a través de mensajes audiovisuales para difusión y propaganda respecto al cumplimiento de las obligaciones del contribuyente, se usan temas, frases y efectos musicales para propiciar que sean memorizadas por el auditorio y su tono general es de exhortación al cumplimiento fiscal. Asimismo se utilizan programas especializados para dar a conocer al público en general, aquellos derechos y obligaciones que establecen los procesos de reforma fiscal, con el propósito de facilitar la comprensión de los cambios practicados a la Administración Tributaria y explicar al público las razones que dan origen a las reformas.

### **Distribución gratuita de material impreso**

Otro servicio que se proporciona al contribuyente, es la distribución gratuita de material sobre aspectos fiscales, que pone al alcance de los contribuyentes, temas específicos de los tratamientos fiscales que correspondan a su situación fiscal. El material impreso comprende entre otros: folletos ley, así como folletos con casos prácticos, instructivos, trípticos, dípticos, carteles y revistas cómicas.

## CONDUCTA Y COMPORTAMIENTO

El primero en difundir el término conducta fue Watson en sus estudios muy divulgados de estímulos y respuestas. A partir de entonces conducta y conductismo han sido términos muy controvertidos justamente porque prescinden de las categorías internas de conciencia y realidad interior que se analizaron previamente en este trabajo.

*La psicología social emplea técnicas grupales para modificar el comportamiento de los individuos*

En los estudios de psicología que han explorado el tema, al término conducta se le ha opuesto el de comportamiento. Ambos tienen en común que son definidos como respuesta de los organismos vivos a un estímulo; la exigencia científica es que puedan observarse de manera objetiva. La diferencia consiste en que mientras en la conducta la respuesta puede variar y no tener carácter uniforme, en el comportamiento la respuesta debe ser uniforme y consecuentemente predecible; de acuerdo a las consideraciones precedentes este concepto de comportamiento responde más adecuadamente a las exigencias de las categorías de conciencia tributaria y cumplimiento voluntario; no obstante, ambos conceptos son útiles para referir métodos o técnicas que utilicen la psicología para estudiar y experimentar sobre las manifestaciones externas de los individuos.

### La técnica del refuerzo selectivo

En la moderna psicología, los estudios e investigaciones empleadas por Skinner han logrado resultados impresionantes a través de las técnicas derivadas de refuerzo selectivo, orientadas a moldear la conducta. Descrito en términos más amplios el método consiste en premiar la conducta que se desea alentar y castigar la que se desea suprimir. En su comienzo las observaciones se realizaron con animales en experiencias controladas de laboratorio pero naturalmente después de algún tiempo, se extrapolaron los resultados y se intentaron experiencias entre individuos y grupos humanos.

En la célebre novela del escritor Aldous Huxley expone las aterradoras posibilidades de una sociedad del futuro que condiciona a sus individuos utilizando tales métodos de control social.

## La experiencia participativa

Durante 1983 se implantó en una fábrica textil del estado de Puebla un modelo de trabajo que centró su método en las técnicas grupales para modificar actitudes de los obreros hacia el trabajo.

El pivote fue el uso de la información celosamente guardada por los trabajadores más antiguos que participaban en los procesos de producción, vigilando y guiando las etapas de éste. Después de un análisis de tiempos y movimientos y de una investigación social de la comunidad y de los familiares de los trabajadores, se organizaron grupos responsables de procesos terminales y se confirieron responsabilidades y reconocimiento a los maestros oficiales dándoles la categoría de instructores internos habilitados, lo cual dio prestigio a su labor; a partir de entonces la información comenzó a fluir y se aplicaron nuevos procedimientos bajo la supervisión de sus promotores; los nuevos responsables reorganizaron las etapas de proceso productivo y establecieron nuevas formas de coordinarlas. A nivel personal, se reacomodaron sus posiciones y status grupal y llegaron a entablar mejores relaciones de trabajo primero, y después, de carácter personal; por ejemplo, trabajadores que en 20 años no se habían dirigido la palabra a pesar de estar a cinco metros de distancia en sus tareas, estrecharon una relación personal y de trabajo. Al cabo de un año la producción se incrementó en casi un 17% y cesó la fuerte incidencia de accidentes de trabajo. El ausentismo se redujo y las relaciones obrero patronales mejoraron notablemente.

Esta experiencia demuestra que los procesos que promueven la participación de los protagonistas a nivel grupal así como una información selectiva y difusión del propósito común tiende a establecer un clima de colaboración y a vencer las resistencias y celos.

Esta a mi entender es una forma de expresión de la democracia en cualquier esfera de actividad y la tributaria no es una excepción.

### Modelación de conducta

Cuando hablamos de los mitos expresamos que eran deformaciones de los hechos reales en que las sociedades expresan sus aspiraciones y acontecimientos que deben ser rescatados y perpetuados, incluso a riesgo de adulterar los hechos que le dieron origen. Los mitos reflejan la tendencia de la sociedad humana de trascender y de imitar.

Una vez constituido o amplificado un comportamiento por personajes cuya posición o prestigio se identifican como un modelo colectivo la tendencia que tenemos todos los seres humanos es repetir o copiar los rasgos, gestos o modos que los caracterizan para tratar de imitar su manera de conducirse.

En el ámbito tributario no se necesita mucho esfuerzo para colegir que un comportamiento responsable y honesto por quienes constituyen los grupos rectores de un gobierno o institución, ejerce un influjo específico hacia toda la población que procurará repetir el ejemplo cumpliendo sus obligaciones, si por el contrario, el clima que prevalece entre las autoridades y líderes políticos de una nación es de corrupción, dispendio e irresponsabilidad; o los funcionarios aprovechan los cargos públicos para lograr ventajas económicas o privilegios, la reacción de la población va a reproducir a su nivel, un comportamiento irresponsable que transgrede la ley, generalizando la evasión y el fraude al fisco.

### **Técnicas grupales**

Las técnicas de grupo, constituyen hoy día, una manera que investiga la psicología social para modificar el comportamiento de los individuos que interactúan en un grupo o comunidad.

A través de estas experiencias se analizan los mecanismos y las estructuras determinados por la sociedad para cumplir sus requerimientos, y para conservarse como tal, generando cierto tipo de comportamiento en los sujetos.

Como parte de la psicología social las técnicas de grupo han adquirido gran aceptación para diversos objetivos que abarcan: la esfera de la productividad industrial y capacitación para el trabajo, por ejemplo, el caso de los "círculos de calidad"; también han operado en el campo educativo, los círculos religiosos y los partidos políticos.

El punto de partida es que el grupo establezca una finalidad común y encuentre a partir del diálogo entre los miembros del grupo que relatan sus experiencias, material para la toma de conciencia de la situación.

Este trabajo hace del grupo una entidad diferente de los individuos que lo forman que es capaz de realizaciones colectivas y de inducir movilizaciones sociales.

### **Los medios de comunicación social**

El uso de los medios de comunicación para influir el comportamiento de los grupos ha demostrado su efectividad en los campos de la publicidad que induce a los individuos de las sociedades contemporáneas a transformar su estructura, trastocando sus valores y determinaciones para convertirlos en muchedumbres de consumidores.

Norman Mailer, el famoso comunicólogo norteamericano ha estudiado a fondo los secretos y distorsiones que producen los medios de comunicación en la colectividad, específicamente por el hecho de que sirven a los intereses de las empresas y consorcios internacionales que producen y venden mercancías.

La televisión se perfila como el vehículo de información y comunicación que ha desplazado a los otros medios y que ejerce una nociva influencia entre los niños porque promueve el hábito de dependencia y pasividad y desalienta manifestaciones de creatividad e imaginación.

Como quiera los medios de comunicación constituyen actualmente una forma única e insustituible de persuasión, exhortación, adhesión y trasmisión de información que forma parte de nuestra historia y de las expectativas sociales. En la parte relativa a la difusión de los impuestos se hacen algunas consideraciones respecto a su uso para favorecer la conciencia tributaria.

## **ACTIVIDADES Y FUNCIONES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA PARA FACILITAR EL CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO**

### **La experiencia mexicana**

Dentro de un esquema funcional organizado hace tres décadas, la administración tributaria ha emprendido varias reformas importantes a su estructura organizativa, la última de ellas, planteó entre otros, los siguientes objetivos:

Acreditar y fomentar la anuencia voluntaria de los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones fiscales mediante:

- El establecimiento de procesos administrativos simples y eficientes que faciliten el cumplimiento de la obligación fiscal.
- El desarrollo de sistemas efectivos para el seguimiento y control de contribuyentes que escapan a su obligación de declaratoria, que evaden el cumplimiento de sus obligaciones declaradas, o bien, que no declaran sus obligaciones de manera completa.

- La concientización del contribuyente en el sentido de que el sistema fiscal mexicano, a través de sus funciones propicia el desarrollo económico del país.

■ *Hoy día opera el principio de la confianza mutua entre autoridades y contribuyentes*

A través de estas acciones que claramente tienden a la creación de la conciencia tributaria y el cumplimiento voluntario o anuente, y de la evaluación permanente de las actividades contenidas en un modelo integral de recaudación, se han realizado labores de consulta y concertación con los contribuyentes y los organismos que representan sus intereses, a través de foros de simplificación fiscal; como resultado de estos eventos, las autoridades fiscales han venido captando propuestas valiosas, tal es el caso de la simplificación de formularios o de declaraciones, así como la simplificación de trámites y requisitos para tributar con oportunidad; actualmente, opera el principio de la confianza mutua entre autoridades y contribuyentes, con la práctica del principio de autoaplicación de contribuciones y obligaciones por parte del contribuyente. Las autoridades fiscales, reciben del contribuyente la declaración conjuntamente con el pago de las contribuciones, aceptando el cumplimiento de la obligación, sin menoscabo de comprobar lo declarado por el contribuyente.

Estos avances en la administración tributaria mexicana han sido posibles gracias a las tecnologías aplicadas en los siguientes campos:

- Para incrementar la recaudación y evitar la evasión.
- Para medir la efectividad de la administración tributaria.
- A la recaudación, control de obligaciones, revisión y estadística.

#### **Desconcentración de funciones**

El cumplimiento voluntario o cualquier otro, no son viables en un país que tiene una vasta geografía, regiones aisladas y grandes urbes que concentran los bienes y servicios. En estas condiciones la administración tributaria tiene la exigencia de ampliar su estructura a todo el país, distribuir sus recursos e instalarse en localidades a las que tengan acceso todos los contribuyentes.

A partir de 1978, la Secretaría desconcentró sus facultades en 45 Administraciones Fiscales Federales, distribuidas en todo el país con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en sus lugares de residencia. Cada Administración Fiscal Federal, controla las oficinas recaudadoras de contribuciones así como las aduanas que se localizan en su jurisdicción, esta medida fue impuesta para evitar el centralismo, y proporcionar los servicios propios de la administración tributaria en las principales regiones de importancia económica del país, fomentar el desarrollo y la participación municipal en forma coordinada con los estados y la federación.

En todas y cada una de estas administraciones, se proporcionan los servicios de orientación y asistencia al contribuyente, con independencia de las actividades de recaudación y fiscalización.

#### **Prestación de servicios a través de los bancos**

En forma simultánea se han logrado avances en los procesos de recaudación simplificada, ya que los contribuyentes de todo el país, pueden presentar sus declaraciones con pago de contribuciones, con saldo a favor o en ceros, en instituciones bancarias, aún tratándose de los impuestos al comercio exterior, para lo cual se han instalado módulos bancarios en las aduanas del país.

Estas acciones han hecho más dinámica las respuestas frente a la creciente economía del país en vísperas de la apertura comercial de México a través del Tratado de Libre Comercio con los países del norte.

#### **Apoyo y asistencia gratuita al contribuyente**

La administración tributaria mexicana, realiza entre otras funciones, la orientación y asistencia al contribuyente como forma de alentar el cumplimiento voluntario.

■ *La orientación técnica favorece el cumplimiento voluntario*

La función de orientación y asistencia consiste en encauzar al contribuyente al conocimiento de los deberes y derechos que le imponen y otorgan las leyes fiscales, prestarles, a cargo de la administración, un servicio institucional con el propósito de mantenerlo



oportunamente informado de la naturaleza de las obligaciones así como de los plazos, medios, lugares, formas de cumplirlas y dependencias de la administración a las que se debe acudir para hacer sus gestiones de cumplimiento o demandar su ejercicio.

La orientación técnica que constituye uno de los mecanismos que favorece el cumplimiento voluntario se ve estimulada por la calidad de los servicios de orientación, asesoría y consulta que están al alcance de los contribuyentes.

Esta función se sustenta en el principio de que los sujetos de la obligación tributaria que tienen a su cargo el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales previstas en la ley, adquieren paralelamente el derecho de que el órgano administrador aporte los elementos suficientes y disponga de los medios necesarios que les permita su debido cumplimiento.

De allí surge la obligación para la autoridad tributaria central y regional de proporcionar la asistencia al contribuyente la cual se imparte a nivel central en la Dirección General Técnica de Ingresos y a nivel regional en las Administraciones Fiscales Federales.

#### Los objetivos de la asesoría

Los servicios que se proporcionan al contribuyente son totalmente gratuitos y consisten en: orientación técnica, asistencia, material de consulta distribuido en forma gratuita y permanente, así como servicios complementarios consistentes en reuniones o eventos de orientación colectiva, campañas de difusión y actividades educativas en la materia; los objetivos que persiguen estos servicios son:

- Aumentar la recaudación mediante el fortalecimiento de los mecanismos que propicien el cumplimiento voluntario a todos los contribuyentes.
- Crear y hacer más firme la conciencia tributaria.
- Acrecentar la confianza en la administración, fortaleciendo la relación fisco-contribuyente.
- Hacer partícipe al contribuyente en la mejoría del aparato administrativo y en el desarrollo de la infraestructura social y económica del país.
- Lograr uniformidad y coherencia en el desarrollo de las tareas de la administración tributaria a nivel nacional.
- Facilitar en forma permanente el cumplimiento de las obligaciones tributarias o el ejercicio de los derechos del contribuyente.

- Crear y desarrollar una cultura fiscal en aquellos contribuyentes potenciales, así como las obligaciones a tributar.

#### Orientación, asistencia y servicios de asesoría

Esta función consiste en prestar asesoría gratuita a los contribuyentes, personas e instituciones interesadas en la materia fiscal. Los servicios se han ampliado a las materias aduanera y de comercio exterior debido a que en 1989 hubo reformas en la Secretaría que incorporaron la administración aduanera al esquema funcional de la Subsecretaría de Ingresos.

Los servicios de orientación y consulta fiscal se proporcionan en forma personal o a través de un sistema de telefonía nacional; los gastos que origina este servicio, corren por cuenta de la Secretaría. El servicio de orientación personal se proporciona en módulos instalados en las Oficinas Federales de Hacienda (oficinas recaudadoras); departamentos de asistencia al contribuyente de las Administraciones Fiscales Federales del país así como una oficina central denominada "Centro Nacional de Consulta"; actualmente se han instalado oficinas de orientación en centros comerciales. En el período de declaraciones anuales, se amplían los horarios de servicio y se instalan módulos de orientación fiscal así como unidades móviles en lugares estratégicos en todo el territorio nacional para mayor comodidad de los contribuyentes, con la finalidad de no distraerlos en sus actividades personales.

#### Orientación personal y confidencial

La atención al público la realiza personal capacitado, que explica el alcance de las disposiciones fiscales, la forma en que deben llenar sus declaraciones y, en general, procuran resolver las dudas planteadas en forma satisfactoria; para tales efectos los orientadores fiscales utilizan un lenguaje simple y llano evitando hasta donde es posible los tecnicismos poco claros para la generalidad de las personas.

La orientación individual reúne las características siguientes:

- Respeta el anonimato del interesado.
- Se establece un trato cordial.
- Ofrece el tiempo necesario para otorgar y resolver dudas e inquietudes planteadas por el contribuyente.

- Confidencial y de alta consideración.
- Gratuita y calificada, ya que la imparten técnicos especializados.
- Oficial, pues constituye el punto de vista de la propia dependencia.
- Inmediata, ya que el servicio se proporciona sin la realización de trámite alguno.

La confidencialidad y alta consideración es una característica muy importante, debido a que un gran número de contribuyentes desean corregir su situación fiscal en forma voluntaria, para otros en proceso de fiscalización, es necesario exponer sus inquietudes y aclarar sus dudas respecto a la legalidad de los actos que esta llevando a cabo la autoridad, por esta razón se establece un clima de confianza para que el contribuyente conozca las opciones legales para rectificar su situación fiscal con la seguridad de que no será objeto de un proceso de investigación.

#### Orientación telefónica a nivel nacional

Otro de los servicios de asistencia al contribuyente reformado a partir de 1990, es el servicio de orientación telefónica; el cambio consistió en sustituir un pequeño conmutador que operaba con un número convencional y 10 extensiones telefónicas, por un sistema de telefonía nacional denominado "Lada 800"; este sistema está compuesto por un conmutador central que opera en forma directa con la central telefónica del país y dispone de 40 terminales que proporcionan el servicio a todo el país con sólo marcar un número telefónico (91-800-70-138); cada una de las terminales es atendida por un orientador y el servicio reúne las características tratadas en el punto anterior así como las siguientes ventajas:

- La atención es inmediata y el servicio se puede solicitar en cualquier parte de la República.
- Respeta el anonimato del interesado.
- El servicio es gratuito, ya que las llamadas de larga distancia del interior de la República son prioritarias y se reciben con cargo a la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Actualmente se están promoviendo adecuaciones al servicio, como es el caso de la instalación de terminales de fax y sistemas de supervisión a través de monitores de video con el propósito de vigilar que las terminales estén en servicio permanente. Se estudia la posibilidad de reforzar ambos servicios proporcionando a los orientadores terminales de teleproceso para consulta.

La Dirección de Orientación y Resolución de Problemas del Contribuyente tiene encomendadas, entre otras funciones, la de orientación por tipo de campañas, por reformas fiscales y por tratamientos específicos a sectores de contribuyentes; en cada una de ellas se llevan a cabo conferencias, pláticas, eventos de capacitación, actualización y difusión en la propia sede del organismo que solicita la realización del evento, así como en instalaciones de la Secretaría. Cabe destacar que se atienden peticiones de todo tipo de organizaciones, tanto privadas como públicas, representaciones populares, instituciones educativas y organismos del exterior.

Los instructores de los eventos se apoyan en material audiovisual que tratan los temas de una manera sencilla, lo cual tiene la ventaja de homogeneizar la información que se difunde a los contribuyentes de todo el país. Otros apoyos son los materiales impresos que se distribuyen así como los talleres fiscales que amplían casos prácticos con el desarrollo de ejemplos numéricos.

#### Nuevas funciones

Las funciones de orientación, asistencia y la prestación de servicios al contribuyente han acumulado valiosas experiencias y sonados fracasos, lo que ha permitido a la administración tributaria mexicana, un proceso de decantación y selección de técnicas, pero sobre todo, organizar un método de trabajo que se ha consolidado gradualmente con esfuerzo y persistencia.

No obstante la prolongada recesión económica que afortunadamente ha superado el país, dejó lastres y generó desequilibrios al interior de la administración que deben ser corregidos y encarados creando nuevas alternativas para realizar las funciones y servicios tributarios poniendo en juego frutos de la experiencia y soluciones imaginativas que transpongan actitudes apáticas y las limitaciones que caracterizan a la burocracia.

En este marco se han constituido dos nuevas funciones que forman parte de la asistencia al contribuyente: el Programa Síndicos del Contribuyente y la función de prevención y resolución de problemas.

#### El Programa Síndicos del Contribuyente

El Programa Síndicos del Contribuyente arrancó en marzo de 1991 con el propósito de ofrecer a los contribuyentes un apoyo en sus trámites y gestiones de abrir un canal de comunicación con las autoridades fiscales.

El programa forma parte de los esfuerzos para modernizar la administración tributaria en varias vertientes. Hacia el interior, haciendo ágiles y expeditos los trámites y hacia el exterior, facilitando a los contribuyentes el cumplimiento simplificado a través de modalidades y lenguaje sencillo y autoridades abiertas al diálogo, dispuestas a orientar y asesorar a los particulares en sus obligaciones y derechos ante el fisco.

*El Programa Síndicos del Contribuyente creó la figura del Síndico como agente de comunicación del contribuyente con el Fisco*

Desde sus comienzos el programa se planteó objetivos claros y simples: procurar mayor eficiencia en los trámites para eliminar rezagos, brindar apoyo directo al contribuyente en sus gestiones ante las autoridades, erradicar abusos y trato inadecuado del personal operativo de cualquiera de las áreas que integran la administración tributaria.

Designados por los gremios de profesionistas los síndicos funcionan adscritos a las 45 Administraciones Fiscales Federales, estas últimas son responsables de la operación y buena marcha del programa y deben celebrar por lo menos una reunión mensual para tratar asuntos que les plantean los síndicos.

En este escenario la figura del síndico ha constituido un agente de comunicación con funciones novedosas, que ha sido bien acogido por los organismos que agrupan sectores de contribuyentes ya que efectivamente ha funcionado como un vínculo entre autoridades y contribuyentes representando los intereses de varios sectores en las Administraciones Fiscales Federales en las que fueron designados por los organismos, cámaras y agrupaciones de profesionales.

Con relación a su funcionamiento a nivel regional se advierte que el carácter local imprime a cada grupo de síndicos características diferentes en las que también influyen la naturaleza de la actividad económica y profesional que realizan las agrupaciones de contribuyentes.

El programa ha funcionado durante dos años. Actualmente, se han designado 470 síndicos a nivel nacional; se han celebrado 200 reuniones y se han resuelto buena parte de los problemas administrativos o de gestión planteadas por los síndicos en estas reuniones.

El propósito del programa no es que las administraciones asuman nuevas y multiplicadas cargas

de trabajo sino que organicen dentro de sus funciones normales las actividades de los síndicos quienes constituyen un grupo dispuesto a asumir sus tareas y colaborar, con la administración captando los problemas que aquejan a los contribuyentes.

Las administraciones simplemente deben abrir canales de comunicación y encauzar soluciones como parte de sus actividades normales.

Potencialmente el programa tiene muchas posibilidades y puede aprovecharse para mejorar las relaciones entre el fisco, que a veces reviste una imagen inflexible y rígida ante los contribuyentes, que suelen sentirse desarmados frente a su poder impersonal y a la frialdad de una burocracia insensible.

De allí que la novedad del programa, o si se quiere su modernidad, debe residir en ser una fuente de comunicación más cercana y sensible a las necesidades del contribuyente y de algún modo, equilibrar el impacto de las medidas de ejecución que son parte de las atribuciones fiscales.

Las administraciones han reconocido en este programa un aliado y capitalizan sus líneas de comunicación. En buena cuenta, administran los recursos que de manera espontánea y gratuita está brindando la sociedad civil a las autoridades tributarias.

#### La función de prevención y resolución de problemas

El área de resolución de problemas es de reciente creación y guarda estrecha relación con el Programa Síndicos del Contribuyente. Así lo establece la fracción II del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

El propósito de esta función es procurar una mejor atención y calidad en los servicios que se brindan a los contribuyentes. El punto de partida es dispensar un trato amable y respetuoso que se compromete con los intereses del contribuyente como si fueran propios y, realizar una serie de gestiones desde el interior de la Administración aprovechando el conocimiento de la estructura administrativa y los contactos personales que tienen los funcionarios y empleados para resolver, si es posible en ese mismo momento y en presencia del contribuyente, el problema u obstáculo a que se enfrenta.

Se utiliza preferentemente la vía telefónica y se hacen uso de todos los recursos de persuasión para vencer las trabas burocráticas que generalmente constituyen el mayor obstáculo.

Para realizar la función de manera eficiente se requiere de personal técnicamente solvente con buen

conocimiento de las disposiciones fiscales aplicables lo cual les permite tratar con las autoridades operativas al mismo nivel directamente.

La consulta con las áreas normativas y la permanente actualización son exigencias para realizar las actividades de asesoría y consulta en las que se finca la resolución de problemas de los contribuyentes.

## HACIA NUEVAS FORMAS DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

### El fin de la burocracia?

El Doctor Diego Barañano de la O.I.T. sostuvo en la XV asamblea del CIAT en 1981, que la nueva sociedad mundial se encaminaba a la declinación de la burocracia.

Apoyado en autores expertos en ciencias predictivas, sus anticipaciones son de una exactitud asombrosa.

“Esa nueva sociedad mundial que va ir apareciendo, se caracteriza también por aproximaciones entre las personas y una creciente independencia de las naciones que se deriva de comunidades de intereses; igualmente se agudizará cada vez más, el desequilibrio tecnológico y científico y será necesario preparar una administración para el desarrollo tratando de evitarlo”.

El autor sostiene que la burocracia es fuente de graves males siendo una organización piramidal que domine nuestro pensar relacionado con el comportamiento organizacional.

■ *“La nueva sociedad mundial se encamina a la declinación de la burocracia”*

La burocracia nos dice, se caracteriza por normas arbitrarias y ridículas; la organización informal que reemplaza el aparato formal; la confusión y conflicto entre funciones. “No deja lugar para el progreso personal y el desarrollo de personalidades maduras, por el contrario, desarrolla el conformismo. Sus sistemas de control y autoridad son anticuados. El procedimiento jurídico tampoco es el adecuado y a su interior se distorsionan las comunicaciones”. “A causa de las divisiones jerárquicas no se puede asimilar la nueva tecnología o ciencia”.

En su tesis sin embargo, advierte que la burocracia tiene instituciones administrativas que en su género dispone de elementos para el cambio y propone que el funcionario o “ejecutivo” sea el agente de cambio quien naturalmente, deberá adaptarse y actuar como coordinador entre los diversos grupos que trabajen en todo proyecto: “tendrá por tanto que dominar diversos

campos de la investigación, la comunicación y saber mediar y negociar entre los grupos”.

En cuanto a personal “se avocará a tareas no en función de rangos y papel sino flexiblemente en función de su habilidad y preparación profesionales”, de tal modo organizará “sistemas temporarios adaptables integrados por varios especialistas dedicados a la resolución de problemas que serán articulados entre sí por especialistas coordinadores y coordinadores de tareas que irán tomando el lugar de la burocracia”.

Siguiendo a Michel Crozier<sup>6</sup> en su análisis, advierte que la administración tradicional es incapaz de resolver sus problemas con sus propios recursos. A pesar de una aparente libertad de acción las administraciones convencionales están paralizadas, carecen de comunicación con sus feudos administrativos y están cerradas sobre ellas mismas.

Podemos o no concordar con las ideas del autor pero una cosa es cierta, la administración central no puede seguir creciendo, particularmente como burocracia y hacer frente sola a la resolución de los complejos problemas que plantea la tributación o cualquier otra función del Estado.

## UN PROYECTO RENOVADOR DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA MEXICANA

En menos de un lustro, México ha sido escenario de acontecimientos significativos en materia de finanzas públicas que han obligado a la administración pública a ajustes en varias vertientes. Por una parte ha debido reorientar las inversiones del Estado y reducir el gasto público. Asimismo, fue necesario forzar el paso en materia de reorganización y adelgazamiento de la burocracia. A través del proceso de desregularización se ha contribuido a aligerar la carga excesiva que entorpecía la agilidad de las funciones del Estado.

La política y la administración tributaria no se han quedado atrás y en este momento la Secretaría de Hacienda y Crédito Público enfrenta verdaderos retos para acompasar al ritmo de las exigencias a que está comprometida con la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio a la adopción de medidas que adecúen rápidamente la estructura organizativa tributaria y aduanera.

<sup>6</sup> Michel Crozier. El fenómeno burocrático. Editorial Amorrirtu. Buenos Aires. 1969.



Con ser esenciales, las modificaciones jurídicas y funcionales no bastan. Lo que se requiere es una nueva mentalidad para darle otro contenido y orientación a las tareas de administrar tributos; justamente, al reforzar los procesos de modernización administrativa que requieren los cambios que ya están a la puerta, se actualizan las predicciones hechas por el Dr. Barañano, hace 10 años.

### *La administración tributaria mexicana se prepara para la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio*

El propósito no es crear una burocracia más joven y tecnificada sino que se erradiquen los vicios, fallas y diversas modalidades de abusos auspiciados por aparatos burocráticos que se han transformado en estructuras gigantescas e insaciables que consumen enormes recursos para autosostenerse y que finalmente son inimputables ya que no rinden cuentas a nadie. Las nuevas formas de administración están encaminadas a superar la cultura del expediente y del trámite tan arraigados por las teorías administrativas de la Europa del siglo pasado.

En lugar de alimentar o multiplicar las estructuras existentes se trata de reducirlas, atribuir nuevas tareas a unidades controlables más efectivas y especificar los servicios que presta cada unidad así como las necesidades que cubren.

Esta forma de concebir la administración atribuye y concede tareas y servicios a entidades y agencias altamente calificadas y poseedoras de tecnologías adecuadas que garanticen la eficiencia de la función.

El Estado no es así propietario, prestador y monopolizador de funciones y servicios. Sino un rector de actividades que permite la participación de entidades privadas a condición que satisfagan los requerimientos y necesidades de orden público y cumplan puntualmente sus funciones.

Abrirse a las corrientes nuevas, romper viejas estructuras y prácticas viciadas y obsoletas que no benefician a nadie, serían algunas de las características de las propuestas de una nueva administración. Esta misma visión da origen a una apertura de la administración tributaria hacia nuevas formas de colaboración de la sociedad civil como las que lleva a cabo el Programa Síndicos del Contribuyente.

Este ha sido el clima para proyectar la renovación que tienen como pivote mejorar la calidad de los servicios y atención al contribuyente. A continuación se dan a conocer algunas alternativas sobre información especializada.

### **Sistemas expertos de orientación**

Mediante sistemas computarizados se pretende proporcionar información especializada a usuarios expertos o con conocimientos en la materia fiscal, como colegios o institutos de profesionales, editores de revistas fiscales, asesores de empresas, despachos, otros; para estos efectos, se ha pensado en operar el sistema a través de un MODEM con el fin de que los usuarios obtengan información por vía telefónica. De igual forma se ha previsto integrar al sistema la captura de preguntas formuladas por el contribuyente, las que serían respondidas por personal del Área central en un lapso de 24 a 48 horas como máximo para que el usuario pueda obtener la información solicitada en forma oportuna y por la misma vía; las preguntas cuyos temas fueran de interés general, se integrarían a una base de datos del sistema. Entre otros temas, se pretende incluir en la información que proporcionarían estos sistemas, el de criterios de I.V.A., normatividad interna que requiera ser difundida entre los contribuyentes, textos de prensa que publique la Secretaría, jurisdicción de autoridades tributarias, directorio de servidores públicos, directorio de impresores autorizados.

### **Puntos de orientación**

Áreas en las cuales el contribuyente puede recibir orientación y realizar los trámites que actualmente se efectúan en las O.F.H. así como los trámites más comunes o sencillos que se realizan ante una Administración Fiscal Federal, como por ejemplo, solicitudes de devolución entre otros, mediante un sistema automático o de "automático", es decir, sin que tenga contacto con personal de la administración tributaria, ya que no se contaría con la intervención de nuestro personal en tales áreas, en las que se instalaría para tales fines buzones de trámites fiscales con reloj sellador. Lo que permite un manejo muy accesible a los usuarios, ya que se accesan tocando la pantalla para efectos de que los contribuyentes puedan obtener información sobre los

trámites que requiera realizar a través del buzón de orientación sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

*Los buzones de trámite fiscal con reloj sellador se accesan tocando la pantalla*

La computadora contaría con un programa que proyecta un menú en la pantalla sobre los diferentes trámites y temas fiscales que de acuerdo a la época o fechas de vencimiento de las obligaciones fiscales requieren de orientación o difusión, y que consta de submenús con las principales preguntas que sobre dichos temas pudieran derivarse. Para requerimientos de orientación no contemplados en el monitor o en el caso de que el contribuyente deseara mayor aclaración de su consulta, será instalada una terminal telefónica al Sistema Lada 800 a fin de canalizar sus dudas con los orientadores que atienden ese servicio, lo que además permitirá retroalimentar la base de datos del programa con nuevos temas. Cabe mencionar que el programa de orientación computarizada actualmente esta siendo probado en el Centro Nacional de Consulta, a fin de retroalimentar y perfeccionar el sistema. Los resultados obtenidos a la fecha han sido satisfactorios ya que se ha presentado una respuesta muy positiva por parte de los contribuyentes. Los lugares en los que funcionarían los "puntos de orientación", serían aquellos que garanticen la afluencia natural de contribuyentes, como instalaciones de las principales cámaras o agrupaciones de contribuyentes y de las oficinas de correos. Este sistema alternativo de atención al público, nos permite ofrecer un servicio más moderno, acorde con los avances

tecnológicos de la época con la simplificación de trámites.

### **Oficinas de asistencia al contribuyente**

El concepto de este sistema de atención al público es el de aquél que se proporciona a través de módulos u oficinas confortables, con atención personalizada, en donde los contribuyentes pueden recibir asistencia gratuita. Su objetivo fundamental consiste en auxiliar a los contribuyentes en el llenado de sus declaraciones de pago de impuestos provisionales y anuales por lo cual su época de trabajo más intenso sería principalmente "en la campaña de llenado de declaraciones anuales" y en fechas de vencimiento de presentación de declaraciones provisionales; eventualmente contarían con monitores de los señalados en el punto anterior. Dentro del objetivo de las oficinas de asistencia se contempla un cambio de imagen en la atención que tradicionalmente hemos venido proporcionando en nuestras oficinas, por lo que juega un papel importante la ubicación física del lugar en el que se instalen, así como el personal que se encargue de la atención de los particulares, por lo cual se contempla contar como mínimo con dos orientadores (el número se determinaría según el número de contribuyentes), con Licenciaturas en la carrera de Derecho o Contaduría Pública, buen nivel académico y de actitud amable en el trato con el público. La ubicación de éstas oficinas serían centros comerciales concurridos y ubicados estratégicamente para que el contribuyente pueda tener fácil acceso.