

EL FISCO

Gregorio RODRÍGUEZ MEJÍA*

RESUMEN: Este artículo tiene por objeto realizar un estudio de la integración y funciones del fisco, entendido como órgano en el que se deposita el poder para integrar la hacienda del Estado. En la primera parte, el autor se refiere al Estado y a la soberanía para después dar un concepto de fisco. Posteriormente, analiza las funciones del fisco en México tanto a nivel federal, identificándolo con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como a nivel estatal y municipal, y cuál es su regulación en la Constitución y las leyes de la materia. Finalmente, el autor analiza brevemente las funciones del Servicio de Administración Tributaria.

Palabras clave: hacienda pública, finanzas públicas, derecho tributario.

ABSTRACT: *The aim of this article is to study the structure and functions of the treasury, understood as the public institution which has been given the power to administer the tax revenues that correspond to the State. Firstly, the author refers to the State and the concept of sovereignty, in order to be able to produce a definition of the "treasury". Secondly, he examines the functions of the treasury in Mexico at the federal, state and municipal levels, focusing on the Constitutional and legal frameworks. Finally, the author analyses the specific functions of the Mexican (federal) Tax Administration Service (Servicio de Administración Tributaria).*

Descriptors: *treasury, public finances, tax law.*

* Investigador del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *Ideas previas*. III. *El Estado*. IV. *Soberanía*. V. *Concepto de fisco*. VI. *Funciones específicas del fisco*. VII. *Formulación de proyectos de leyes fiscales y de ingresos de la Federación y del Distrito Federal*. VIII. *Cobro de contribuciones y demás cantidades que como ingreso debe recibir el Estado*. IX. *Organización y dirección de los servicios aduanales y de inspección fiscal*. X. *Representación de la Federación en controversias fiscales*. XI. *Programa del gasto público federal*. XII. *Control presupuestal de los servicios personales*. XIII. *Resto de las funciones del fisco federal*. XIV. *Fiscos estatales y municipales*. XV. *El fisco municipal*. XVI. *Organismos fiscales autónomos*. XVII. *Servicio de Administración Tributaria*. XVIII. *Reflexión final*.

I. INTRODUCCIÓN

Para estudiar el derecho fiscal de cualquier Estado es indispensable hacer alusión al órgano en que se deposita el poder que hace posible la integración de la hacienda de aquél; ese órgano es el fisco, elemento de dicho Estado que, como tal, posee soberanía. En este estudio nos referimos a ese órgano, a su integración, a sus funciones derivadas de la ley y a su funcionamiento en diversas jurisdicciones. Asimismo aludiremos a ciertos organismos que sin ser el fisco, ni dependencias del mismo, llevan a cabo actividades que pertenecen a éste.

Al referirnos a las funciones que la ley señala para el fisco federal, lo haremos sintéticamente, pues no es nuestro propósito detenernos en su análisis. Ojalá que esta breve nota motive a quien la lea, para que efectúe un estudio más detallado del fisco y de la hacienda pública.

II. IDEAS PREVIAS

Empecemos la exposición de este tema aludiendo al concepto de fisco. La expresión fisco tiene antecedente en la latina *fiscus*, cuyo significado, según el diccionario es: caja de caudales; erario; cesta de junco; dinero; fisco.

Los datos históricos de la mencionada palabra parecen ser los siguientes: fue *fiscus* la cesta, bolsa o caja en que se depositaban los dineros de los tributos que los obligados pagaban al soberano; ese objeto en que se contenían los dineros estaba a cargo de un funcionario, al que un día se le dio como apodo el nombre de dicho objeto, por lo que se le designó “fisco”.

De la manera anterior, tanto fue fisco el funcionario encargado de cobrar las contribuciones y guardarlas, en tanto no se entregaban a la autoridad encargada de administrarlas, como dichos fondos y el lugar (canasta, caja, bolsa, etcétera) en que los mismos se conservaban. Así surgió también el nombre de una dependencia del Estado encargada tanto de cobrar, como de administrar los tributos.¹ A la aludida dependencia hoy llamamos fisco. En los Estados de todo el mundo existe el órgano que cumple la mencionada función. En México, ese órgano existe en tres territorios: el federal, el estatal y el municipal. En lo federal corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la función fiscal, en las entidades federativas a las tesorerías o dependencias con otro nombre, y en lo municipal otro tanto.

Nuestra Constitución Federal y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establecen las atribuciones y facultades de la Secretaría de Hacienda;² en las entidades federativas y en los municipios también, la Constitución Política local y las otras leyes administrativas para esas jurisdicciones se encargan de dar el marco legal en que se desempeñan los organismos mencionados.

III. EL ESTADO

El Estado, como es ampliamente conocido, ha sido creado por los hombres para que los gobierne, es decir para que en servicio de los mismos haga efectivo el derecho.

1 Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho financiero mexicano*, México, Porrúa, 1994, p. 67.

2 El Servicio de Administración Tributaria, creado según la ley que entró en vigor el 1o. de julio de 1997, asume desde su creación las funciones del fisco federal.

Pero la función de dicho ente no sólo beneficia a sus creadores, sino también a otros hombres que por diversas razones lo necesitan; así no sólo quienes ostentan la nacionalidad del Estado de que se trate, sino también todos los que se ubiquen en la situación prevista por las leyes, han de colaborar para que aquél cumpla su función.

La aludida colaboración se cumple por medio de las aportaciones económicas, y por medio de la realización de actividades, y a veces omisiones, que son a cargo de los hombres y de otros entes que la ley debe identificar.

IV. SOBERANÍA

Puesto que para cualquier persona hacer una aportación económica, o realizar actividades u omitir ciertas conductas, implica privarse de satisfacciones, aunque a veces no sean lícitas, en lo general, no lo hace espontáneamente, por lo que es necesario que el Estado, que es el ente que necesita de esas prestaciones, disponga de poder para establecerlas y exigir el cumplimiento de las mismas. Para lo anterior, se ha investido de soberanía a ese ente, con lo que no sólo tiene el derecho de establecer y recibir las aludidas prestaciones, sino de exigir su cumplimiento, aun por la fuerza.

Son muy variadas las formas de manifestación de la soberanía fiscal administrativa, sirvan de ejemplo el procedimiento administrativo de ejecución con el que la Secretaría de Hacienda cobra por la fuerza sus créditos mediante embargo de bienes de sus deudores, remate de los mismos y aplicación del producto del remate; o bien la práctica de las visitas domiciliarias que con apoyo en el artículo 16 constitucional se llevan a cabo en el domicilio del contribuyente para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de éste; y qué decir de la facultad de dicho organismo para aplicar penas económicas por infracciones de los contribuyentes; todo ello es clara expresión de soberanía.

V. CONCEPTO DE FISCO

Creo que con los antecedentes expuestos estamos en oportunidad de conceptuar el fisco. He encontrado diversos conceptos de fisco y he formulado el que me parece más adecuado; así diremos que el fisco es el órgano del Estado encargado de obtener los ingresos de aquél para la integración de la hacienda pública, la administración y la disposición de tales bienes.

El mencionado órgano dispone de diversas facultades conexas con la de organización, administración y disposición de la hacienda pública.³ Para hacer más comprensible el concepto anterior es indispensable también expresar la idea de lo que es la hacienda pública. Por hacienda pública (escrito con minúscula) se entiende el conjunto de elementos económicos de que el Estado dispone para el cumplimiento de sus funciones. Hacienda pública es sinónimo de erario o de tesoro público. Es pertinente aclarar que la hacienda pública no es un organismo estatal, como algunas veces se concibe.⁴

De acuerdo con el concepto vertido, corresponde al fisco la función genérica de obtener en lo económico lo necesario para que el Estado-gobierno cumpla la función que se le ha dado.

Alrededor y como necesario complemento de la aludida función, el fisco debe realizar diversas acciones que permitan que aquella se cumpla con eficacia; por ejemplo, llevar control de las actividades que sean el hecho generador de contribuciones y de toda conducta de los contribuyentes relacionada con dichas actividades.

VI. FUNCIONES ESPECÍFICAS DEL FISCO

El fisco federal, como ha quedado apuntado, se identifica con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Las funciones de la Secretaría de Hacienda se enuncian en el artículo 31 de la Ley

3 En relación con el concepto de fisco, es ilustrativo leer: Flores Zavala, Ernesto, *Libro de finanzas públicas mexicanas*, México, Porrúa, 1993, p. 19.

4 En cuanto a lo dicho, se recomienda leer: Ballesteros, Pío, "Hacienda pública", *Revista de Derecho Privado*, Madrid, 1940, cap. II.

Orgánica de la Administración Pública Federal, del que a continuación se analizan las fracciones III, XI, XII, XIII, XIV y XXV, en las que directa o indirectamente se enuncian las que a lo fiscal federal se refiere.

Como se verá, es evidente que la ley ha puesto en manos de la citada dependencia del Ejecutivo, prácticamente cuanto al interés económico del Estado alude.

A continuación, sintéticamente se analizan las mencionadas fracciones de la ley citada.

VII. FORMULACIÓN DE PROYECTOS DE LEYES FISCALES Y DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y DEL DISTRITO FEDERAL

Puesto que es la Secretaría de Hacienda el órgano estatal federal que mejor conoce las necesidades económicas, en los diversos campos de la administración pública de esta jurisdicción, porque al mismo se le reportan, ya sea directamente o a través de la presidencia de la república o de dependencias especializadas en ello, a la misma corresponde, según la fracción III del citado artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, “Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal (hoy Distrito Federal)”.⁵

Lo anterior no elimina la posibilidad de que personas o instituciones privadas puedan sugerir los aludidos proyectos, como en algunos casos acontece; pero el fisco reúne técnicos especialistas en la materia, dedicados constantemente a esta labor.

Mas tomando en cuenta el interés de los contribuyentes y de otros especialistas, se considera prudente que los colaboradores directos con la secretaría del ramo atiendan sugerencias.

También al respecto, nos permitimos recomendar que teniendo en cuenta el contenido de los artículos 33, 34 y demás relaciona-

⁵ Una ampliación del enunciado y estudio de las funciones del fisco se localizan en Jarach, Dino, *Derecho tributario*, Buenos Aires, Liceo Profesional, Cima, s. f., t. I, caps. II y III, pp. 23 y 101, respectivamente.

dos con este punto, los proyectos de leyes y las leyes mismas, sean concebidos “utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos” y de expresiones inventadas o importadas a nuestro idioma, las que hacen muy difícil el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

No se olvide en relación con lo dicho, que la generalidad de los contribuyentes son desconocedores de las leyes de esta materia, aunque sepan que tienen obligación de contribuir, y que para dar cumplimiento a su deber fiscal han de pagar adicionalmente los servicios de técnicos, para quienes, también, a veces, la interpretación de la ley, es difícil; así, nos consta que muchos de los calificados de evasores fiscales, lo son no por ser intencionados infractores, sino porque son desconocedores de sus deberes.

VIII. COBRO DE CONTRIBUCIONES Y DEMÁS CANTIDADES QUE COMO INGRESO DEBE RECIBIR EL ESTADO

Indica la fracción XI del citado artículo de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que a la Secretaría de Hacienda corresponde: “Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales”.

La función enunciada implica el cobro de las contribuciones, incluso por la fuerza.⁶

Para la generalidad de las gentes, la función que se acaba de enunciar constituye prácticamente todo el quehacer del fisco, y la consideran de tal trascendencia que sola es suficiente para calificar a la Secretaría de Hacienda como la dependencia de mayor importancia del Ejecutivo.

Sin calificar el criterio popular sobre la función de la dependencia que se estudia, sí entendemos que el cobro de los ingresos del Estado que se menciona es de tal importancia, que sin el mismo resulta imposible el funcionamiento de dicha entidad.

⁶ Estudio detallado del cobro de las contribuciones por la fuerza, se encuentra en el capítulo VII, 4a. parte, en Garza, Sergio Francisco de la, *op. cit.*, nota 1, pp. 727-756.

Cuando la fracción transcrita indica que dicho cobro ha de ser “en los términos de las leyes aplicables”, está reiterando lo que expresa la fracción IV del artículo 31 constitucional, que, como ha de recordarse, señala que la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, ha de ser de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes.

Por lo que hace a vigilar y asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, tal aseguramiento es complementario de la función de cobro de los ingresos estatales, pues esta última función (de cobro) resultaría poco eficaz si el fisco no vigilase y asegurase el cumplimiento de las disposiciones relativas a dicho cobro, ya que la obligación de hacer efectivo éste, se quedaría falsamente sustentada en la buena voluntad de los contribuyentes, y dicha buena voluntad no existe generalmente.

La fracción que en este punto se analiza es, como se ha expresado, de esencial importancia para señalar las facultades del fisco, y su análisis ameritaría casi todo el capítulo de estudio que al fisco se refiere, por lo que se sugiere estudiarla y analizarla detenidamente.

IX. ORGANIZACIÓN Y DIRECCIÓN DE LOS SERVICIOS ADUANALES Y DE INSPECCIÓN FISCAL

Complementando lo dicho en la fracción XI del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la fracción XII del mismo indica que corresponde a la Secretaría de Hacienda “Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera”.

Como se ve, también las acciones que el fisco federal ha de satisfacer en cumplimiento de lo que indica esta fracción, constituye complemento de la obligación de cobrar las contribuciones aduaneras, pues la inspección a que la misma alude no es sino con el propósito de evitar la evasión del pago de las contribuciones relativas al comercio internacional.

Como es del conocimiento generalizado, la práctica del contrabando, tanto en lo que mira a la evasión del pago de los impues-

tos relativos, como a la introducción a nuestro territorio de mercancías de importación prohibida, constituye práctica frecuente que perjudica a la economía mexicana, por lo que la inspección que es necesaria para evitar dichas ilícitas conductas, es indispensable.⁷

La inspección permite detectar el contrabando en sus diversos aspectos, y como está de por medio el cobro de las contribuciones y, en algunos casos, el interés económico, de salud, de ecología, etcétera, de México, y puesto que está íntimamente conectado esto último con el contrabando por evasión fiscal, la ley ha hecho responsable a la Secretaría de Hacienda de la inspección necesaria en ambos contrabandos.

En relación con lo dicho ha de recordarse que se comete contrabando no sólo cuando se evade el impuesto por la importación o exportación de mercancías, sino en general, cuando tales actividades se realizan sin satisfacer los requisitos legales; luego en ambos casos corresponde a Hacienda la inspección necesaria para evitarlo.

X. REPRESENTACIÓN DE LA FEDERACIÓN EN CONTROVERSIAS FISCALES

En los procesos que ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y ante cualquiera otra autoridad, incluso ante autoridades extranjeras, de acuerdo con la fracción XIII del artículo 31 de la ley que se analiza en los últimos párrafos, la representación de la Federación corresponde a la Secretaría de Hacienda.

A ninguna dependencia o persona, mejor que a la Secretaría de Hacienda, corresponde, por naturaleza, la representación de la Federación, especialmente cuando el interés fiscal está de por medio.

Así aparece tal dependencia en los procesos ante el mencionado tribunal como parte, ya sea demandada o demandante, y a la misma corresponde la impugnación de resoluciones de las salas de

⁷ Para el estudio del contrabando, véase Carvajal Contreras, Máximo, *Derecho aduanero*, en el capítulo relativo.

dicho tribunal, ante la autoridad judicial federal, mediante el recurso de revisión fiscal.⁸

XI. PROGRAMA DEL GASTO PÚBLICO FEDERAL

A la Secretaría de Hacienda, de acuerdo con el concepto de derecho fiscal, en forma genérica, y, específicamente, con ajuste a la ley, corresponde programar el gasto público.

La fracción XV del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal indica que a esta secretaría corresponde “Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, (Distrito Federal) a la consideración del Presidente de la República”.

Como bien sabido es, alrededor del presupuesto de egresos gira el establecimiento y el cobro de los ingresos estatales, por lo que la función que en la fracción transcrita se enuncia es de interés y preocupación de todos aquellos que han de contribuir para el gasto público,⁹ por lo que ha de haber prudencia al establecerlo.

La fracción transcrita coincide en contenido con el artículo 13 de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, que vale la pena leer, el cual dice así en la parte que interesa: “El gasto público federal se basará en presupuestos que se formularán con apoyo en programas que señalen objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución. Los presupuestos se elaborarán para cada año de calendario y se fundarán en costos”.

Existen diversas consideraciones que procede hacer al tratar lo relativo a la función del fisco que se apunta; sea suficiente la siguiente: todo mundo sabe que los ingresos, especialmente vía contribuciones, que logra el Estado, deben ajustarse en cuantía a los

⁸ El artículo 36 del Código Fiscal de la Federación alude al caso en el cual el fisco puede demandar a un contribuyente, que es cuando aquél ha dictado una resolución administrativa de carácter individual que beneficia a éste; resolución que crea un derecho para el sujeto pasivo, que aquella dependencia no puede desconocer, por lo que sólo mediante una demanda ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que la misma presente, puede lograr su anulación.

⁹ Véase Faya Viesca, Jacinto, *Finanzas públicas*, 3a. ed., México, Porrúa, pp. 70 y 71.

egresos que representa el plan de operaciones que precede a la aprobación del presupuesto; esos ingresos, como queda apuntado, afectan la economía de nacionales y extranjeros que se ubican en el llamado hecho generador del crédito fiscal, y si tales exacciones son demasiado onerosas puede producirse el retiro de capital extranjero y/o la suspensión de actividades productivas de nacionales.

En vista de lo dicho, es recomendable que al formularse la programación del gasto público haya prudencia. De sobra es sabido que existen gastos impostergables que la esencia de las necesidades de los servicios que presta el Estado, demandan; pero también con frecuencia se formula crítica a gastos superfluos o excesivos de la administración pública; críticas que, cuando son lógicas, deben ser atendidas y hacer que tales gastos sean reprimidos.¹⁰

Véase que hablamos de críticas lógicas, no de aquellas que tienen propósitos de partidismo “político”, o mal fundadas, pues el gasto público hecho con inteligencia y honestidad a todos ha de beneficiar.

A lo anterior obliga la fracción XIV del mismo precepto que se analiza, cuando dice que a la misma secretaría corresponde “Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la Administración Pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional”.

La fracción que precede representa la guía para el gasto público. Dicho gasto nadie mejor que la Secretaría de Hacienda puede prever y medir, ya que es la institución que debido al conocimiento de las posibilidades económicas de México, que maneja, puede mejor determinar.

Desgraciadamente, al cumplimiento de lo que lo transcrito indica resulta muy difícil darle normas precisas y queda, en buena

10 Ante las reiteradas impugnaciones al presupuesto, en 1975, siendo secretario de Hacienda, José López Portillo, se realizó en México el Primer Congreso Nacional de Presupuesto Público, del cual se derivó el nuevo “Presupuesto por programas” con el cual parcialmente se han eliminado las razones de quienes critican la acción relativa del Estado. Ya antes habían escrito sobre este sistema presupuestario diversos autores, entre los que aparecen Gonzalo Martner (*Planificación y presupuesto por programas*) y Francisco Vázquez Arrollo (*Presupuestos por programas para el sector público de México*).

parte, a criterios de funcionarios, que, algunas veces, como la experiencia nos enseña, no han actuado con la inteligencia y rectitud que el pueblo quisiese.

La fracción XVII del mismo precepto también es complemento de las analizadas; dice la misma que igualmente corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público “Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos”.

Como antes se dijo: nadie mejor que dicha secretaría para desempeñar la función que se apunta, debido al conocimiento que sus funcionarios deben tener de todo ello.

No hay la menor duda: la ley es buena guía para los encargados de hacerla efectiva, lo difícil en este campo es, precisamente, hacerla efectiva, algunas veces por deficiencia humana y otras por razones criticables.

Al decir lo anterior, hemos de reconocer que en la dependencia del Estado a que venimos refiriéndonos ha habido y hay también preparados, inteligentes y honestos funcionarios, y que dicha dependencia se ha preocupado por la preparación y actualización de tales servidores.

XII. CONTROL PRESUPUESTAL DE LOS SERVICIOS PERSONALES

Otra fracción del precepto que en los últimos párrafos se viene estudiando, es la XXIV, que establece una función y responsabilidad de la Secretaría de Hacienda, que es de constante discusión en el pueblo; se trata del deber de dicho organismo de establecer control presupuestal de los servicios personales; dice la misma, que es función y obligación de esta secretaría

Ejercer el control presupuestal de los servicios personales así como en forma conjunta con la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo, aprobar las estructuras orgánicas y ocupacionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones, así como establecer normas y lineamientos en materia de administración de personal...

Como es del conocimiento general, uno de los aspectos de la administración pública que siempre ha sido motivo de disputa y crítica, es el relativo a la remuneración de empleados y funcionarios del gobierno. En todos los ambientes se crítica, no tanto los salarios, sino las prestaciones complementarias que muchos servidores de determinados niveles reciben. Dichas prestaciones complementarias constituyen, con frecuencia, causa de repulsa por el pueblo, especialmente cuando no representan gastos justificados en el ejercicio de las funciones de quienes las reciben.

Si esta secretaría maneja, en buena parte, el presupuesto público, a ella debe corresponder la vigilancia de su ejecución.

XIII. RESTO DE LAS FUNCIONES DEL FISCO FEDERAL

Termina el artículo 31 de la mencionada Ley Orgánica de la Administración Pública Federal indicando que igualmente corresponde a la Secretaría de Hacienda el despacho de "Los demás (asuntos) que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos".

Se reitera lo dicho al inicio del estudio de este artículo: realmente las funciones del fisco, puesto que el cumplimiento de las mismas implica la protección de los intereses económicos de los contribuyentes, son de suma trascendencia.

Pero si observamos que los gastos del Estado no sólo benefician a los contribuyentes, sino a toda la población, la cual, pagando o no pagando contribuciones, tiene derecho a los servicios que implica la función de gobernar, la aseveración se apalanca más.

Y si lo anterior aun resultase para alguien poco argumentado, han de recordar los funcionarios encargados del manejo y destino de los fondos del presupuesto, que tales fondos pertenecen al pueblo que un día los llevó al puesto que ocupan y que cubre la remuneración que perciben.

XIV. FISCOS ESTATALES Y MUNICIPALES

En atención a nuestra organización política se dan en nuestro territorio el fisco federal, los estatales y los municipales.

Cada una de las mencionadas dependencias opera en la jurisdicción que la ley le asigna, si bien la federal lo hace en toda la república, en asuntos de naturaleza igualmente federal.

En algunos casos se da la concurrencia entre la Federación y las entidades federativas, en la materia.

El artículo 124 de la Constitución federal establece que “Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados”.¹¹

Los fiscos de las entidades federativas, en el territorio de cada cual, disponen de las facultades que el federal ejerce en el territorio nacional, con las limitaciones de que las contribuciones que por prohibición constitucional no puede imponer cada legislador, no son de su incumbencia.

El artículo 117 de la Constitución federal prohíbe a las entidades federativas establecer diversas contribuciones, las cuales sus respectivos fiscos no manejarán.

Por su parte, el artículo 118 establece que tampoco los Estados podrán sin consentimiento del Congreso de la Unión: “Establecer derechos de tonelaje ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones”, por lo que estos gravámenes tampoco corresponden a los fiscos locales.

Luego, el artículo 131 de la misma ley suprema declara que: “Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen por el territorio nacional”, lo que implica otra limitante para los fiscos de los Estados.¹²

11 En relación con el citado artículo 124 constitucional, sugerimos leer el comentario al mismo en: Carpizo, Jorge, *Derechos del pueblo mexicano (México a través de sus Constituciones)*, H. Cámara de Diputados, LV Legislatura, t. XII, en donde se muestra con evidencia la división de competencias de toda índole (nos interesa lo fiscal para este trabajo) entre la Federación y las entidades federativas. Asimismo se sugiere leer a Garza, Sergio Francisco de la, *op. cit.*, nota 1, núms. 6 y 7, 3a. parte, cap. I, en donde se trata detalladamente este tema.

12 Para aclaración de este subtema, se sugiere la lectura de: Margain Manautou, Emilio, *Introducción al derecho tributario*, 1969, caps. XX y XXI, del cual, a pesar de la fecha de su edición, sigue siendo de actualidad. Por interesante, en materia similar, se recomienda leer a Jarach, Dino, *Curso superior de derecho tributario*, 2a. ed., Buenos Aires, Liceo Profesional, Cima, s. f., t. I, pp. 23 y ss.

XV. EL FISCO MUNICIPAL

De acuerdo con la fracción IV del artículo 115 constitucional, los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso: “a) Percibirán contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles...”¹³

Además los municipios tendrán percepciones por participaciones federales que establece la fracción XXIX del artículo 73 constitucional y las derivadas de los convenios de coordinación fiscal que se celebran entre la Federación y las entidades federativas.

La administración de la hacienda pública municipal corresponde al fisco del propio municipio.

Puesto que los municipios no tienen Poder Legislativo, será el Congreso del Estado a que correspondan, el que dicte las leyes que integren el régimen legal de su fisco.

XVI. ORGANISMOS FISCALES AUTÓNOMOS

Es interesante para este estudio aludir, así sea brevemente, a ciertos entes que realizan actividades fiscales, sin que sean el fisco o dependencias del mismo.

Dichos entes son los llamados organismos fiscales autónomos, uno de los cuales es el Instituto Mexicano del Seguro Social.

De acuerdo con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, El Poder Ejecutivo federal se auxiliará en sus funciones de la administración pública paraestatal por dependencias de la misma, como:

¹³ Respecto a los derechos que por servicios en calidad de fisco cobra el municipio, debe consultarse a: Fernández Ruiz, Jorge, *Servicios públicos municipales*, México, Instituto Nacional de Administración Pública, A. C.-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, p. 200.

- I. Organismos descentralizados.
- II. Empresas de participación estatal, instituciones nacionales de crédito, organizaciones auxiliares nacionales de crédito e instituciones nacionales de seguros y de fianzas.
- III. Fideicomisos (artículo 3o.).

El Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) es un organismo descentralizado, por lo que según el artículo 45 de la mencionada Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, tiene “personalidad jurídica y patrimonio propios”.

El mencionado precepto, por lo que mira a personalidad y patrimonio propios, concuerda con el artículo 5o. de la Ley del Seguro Social, el cual además indica que dicho órgano “tiene también el carácter de organismo fiscal autónomo”.

Como es sabido, de acuerdo con el artículo 271 de la Ley del Seguro Social, las cuotas del IMSS corresponden a las aportaciones de seguridad social, que son contribuciones conceptuadas por la fracción II del artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación.

El IMSS tiene, dentro de sus funciones, la de cobrar las mencionadas cuotas; esta función es fiscal; por lo que a dicho órgano se le califica de fiscal.

El mencionado instituto, de acuerdo con el artículo 251 de su ley, en la fracción XII tiene facultad para:

Recaudar y cobrar las cuotas de los seguros de riesgos de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, guarderías y prestaciones sociales, salud para la familia y adicionales, los capitales constitutivos, así como sus accesorios legales, percibir los demás recursos del Instituto, y llevar a cabo programas de regularización de pagos de cuotas. De igual forma, recaudar y cobrar las cuotas y sus accesorios legales del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

En la fracción XV, el mismo artículo califica de “autoridad fiscal” al IMSS; luego en la fracción XVIII faculta a dicho órgano para realizar visitas domiciliarias, como se faculta por el Código Fiscal de la Federación a las autoridades fiscales, y en la fracción

XXV le autoriza para “aplicar el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las liquidaciones que no hubiesen sido cubiertas oportunamente, con sujeción a las normas del Código [Código Fiscal de la Federación] y demás disposiciones aplicables”.

Posteriormente, el mismo artículo en la fracción XXXIV faculta al IMSS a “tramitar y, en su caso resolver el recurso de inconformidad a que se refiere el artículo 294 de esta ley, así como los recursos previstos en el Código, respecto al procedimiento administrativo de ejecución”.

Por otra parte, el artículo 271 de la misma ley indica que las facultades aludidas “serán ejercidas de manera ejecutiva por el Instituto, sin la participación de ninguna otra autoridad fiscal”.

En las palabras transcritas se manifiesta la naturaleza de organismo fiscal autónomo a que antes se hizo referencia.

Sin discutir si es de otorgarse facultad ejecutiva, que implica ejercicio de soberanía, a organismos, como el Instituto Mexicano del Seguro Social, no cabe la menor duda que la ley respectiva lo considera con plenas facultades fiscales.¹⁴

XVII. SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, según la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, reúne facultades que no tienen fondo fiscal auténtico, pues con excepción de las enunciadas en las fracciones II, III, VI, IX, XI, XII, XIV, XV, XVII, XVIII y XXV del artículo 31 de la mencionada ley, las otras, en general, son de un organismo que no es el fisco.

Con la Ley del Servicio de Administración Tributaria (SAT) las funciones fiscales de aquella secretaría se han desvinculado del resto y al SAT le han sido entregadas.

De acuerdo con la ley respectiva (artículo 1o.), “El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad

¹⁴ Para ampliación de este apartado: Moreno Padilla, Javier, *Régimen fiscal de la seguridad social*, México, Themis, 1997, pp. 241 y ss.

fiscal (ejerce soberanía) y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley”.

Las facultades del mencionado órgano desconcentrado se apuntan desde el artículo 2o. de su ley, pues indica que “tiene por objeto la realización de una actividad del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales”, para que luego el artículo 7o. de la misma ley, en trece fracciones las detalle.

Así, la parte medular de las funciones del fisco federal han sido entregadas al órgano a que se viene aludiendo.

Según expresa la ley, la organización del SAT es la de un órgano que realmente goza de autoridad fiscal (artículo 1o.), de autonomía de gestión presupuestal y técnica para lograr su objeto (artículo 3o.).

A su vez, el SAT cuenta con órganos para cumplir sus funciones; dichos órganos son:

- a) La Junta de Gobierno.
- b) Su presidente.
- c) Las unidades administrativas que se establezcan en su Reglamento Interior, según sus autoridades consideren necesario.

La Junta de Gobierno se integra por el titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y dos representantes de esta dependencia, más el presidente del SAT y dos titulares de unidades administrativas del mismo.

La Junta de Gobierno asume las más interesantes funciones de este órgano, como coadyuvar con autoridades de la Secretaría de Hacienda en la elaboración de medidas de política fiscal para la formulación del plan nacional de desarrollo, y colaborar con el titular de esta dependencia en asuntos que le encomiende; igualmente se ocupará de formular proyectos de ley en la materia, que someterá a la consideración de autoridades competentes de dicha secretaría; también le corresponde estudiar y aprobar programas y presupuestos del SAT; como igualmente es su función aprobar

la estructura orgánica de esta dependencia, e igualmente aprobar los informes que la misma someta a su presidente; por otra parte, debe estudiar y aprobar las medidas que incrementen la eficiencia del SAT, y cumplir y hacer cumplir cualquier medida que haga posible el objetivo del mismo (artículo 10). Para lo anterior, la Junta de Gobierno se reunirá ordinariamente, por lo menos, cuatro veces al año, y extraordinariamente cuantas el funcionamiento del SAT lo reclame (artículo 11).

Por lo que atañe a la Presidencia del SAT, ésta se ocupará por un individuo que nombre el jefe del Ejecutivo federal; tal persona debe cumplir los siguientes requisitos: a) ser ciudadano mexicano, b) haber desempeñado cargos de decisión en materia fiscal y c) no haber sido sentenciado a pena privativa de la libertad de más de un año, o inhabilitado para ejercer el comercio o cargos del servicio público (artículo 13).

Desde luego el presidente del SAT es el responsable del funcionamiento del organismo y representante del mismo; ello sin eludir la autoridad de la Junta de Gobierno (véase artículo 10-V)

Corresponde al Servicio de Administración Tributaria otra función de relevancia para que la acción del fisco sea lo más satisfactoria posible; se trata de la que realiza el Servicio Fiscal de Carrera.

Siempre se indicó que era indispensable que los responsables de la función fiscal, fuesen personas con conocimientos en esta no fácil tarea.

Organismos como el Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, A. C., desde tiempo anterior a que fuese dictada la Ley de Servicio de Administración Tributaria, pugnaron porque se instruyese con amplitud a quienes debían llevar a cabo aquella actividad y porque se crease una dependencia eficaz de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que se encomendase la tarea de hacerlo.

Igualmente desde entonces se pensó en las características que deben satisfacer quienes sirven al fisco; por ejemplo, se pensó en la inamovilidad de ciertos especialistas en la materia, en sus retribuciones, según su capacidad y productividad, etcétera.

La Ley del SAT en el artículo 17 recogió aquellas ideas e hizo hincapié en el régimen del Servicio Fiscal de Carrera y en sus características y régimen.

Se aclara que desde antes del mencionado congreso del colegio citado, que pugnó por la preparación de funcionarios fiscales, la idea ya existía y se realizaban actividades tendentes a ello. La ley vino a fortificar y definir el propósito de aquella idea y a indicar en el artículo 18 que “El servicio de Administración Tributaria contará con una comisión responsable de la organización y funcionamiento del Servicio Fiscal de Carrera”, agregando que el régimen específico de dicho servicio “quedará establecido en el Estatuto del Servicio Fiscal de Carrera que para tales efectos expida la junta de Gobierno”.

XVIII. REFLEXIÓN FINAL

No existe duda: la función específica del fisco es de seria preocupación para el Estado; lo cual es de fácil comprensión, pues del ejercicio eficaz de la misma depende la existencia de una hacienda pública suficiente para el mantenimiento de dicha institución (el Estado), de la que depende una vida social humana que se ajuste a las aspiraciones de la población.

Así, el fisco es órgano de tal importancia, que sin el cumplimiento de la función que al mismo corresponde, resulta imposible la existencia y acción del Estado.