



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS
DE HIDALGO**

**Facultad de Contabilidad y Ciencias
Administrativas.**

TESIS

Para obtener el grado de Maestro en Fiscal

Tema

**INCREMENTO DE LA RECAUDACION A TRAVES
DE LOS MEDIOS ELECTRONICOS**

PRESENTA:

C.P.C. y L.AE. EDGAR ARTURO DEL RIO ORTZ

PROFESOR:



Dr. José Luis Chávez Chávez

MORELIA; MICHOACÁN, SEPTIEMBRE DE 2019

GRACIAS

A la UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE HIDALGO, por brindarme la oportunidad de superarme profesionalmente, a través de sus programas de calidad y sus profesores de alto nivel.

A mis profesores. Quienes desinteresadamente compartieron todos sus conocimientos y su experiencia profesional.

Dedicado también a cada miembro de mi familia

A los miembros del DESPACHO DEL RIO CONSULTORES EMPRESARIALES

RESUMEN

La presente investigación tiene como finalidad involucrarse en un estudio formal encaminado a:

- El diseño metodológico que servirá para dar sustento a la investigación científica.
- Conocer las causas que dieron origen a la necesidad de crear la Contabilidad Electrónica, basado en el análisis de sus componentes y sus antecedentes.
- Analizar el Marco Legal creado para regular dicha obligación y todo el sustento de validez jurídica, así como las lagunas legales que aun presenta.
- Identificar las ventajas y desventajas de la implementación, para explotarla o atenuarlas con sustento científico y legal.

Por lo anterior el objetivo fundamental fue investigar los fenómenos de obligaciones y legalidad de la Contabilidad Electrónica en materia fiscal, y el resultado que arrojó el proceso fue presentar una propuesta innovadora para ayudar a resolver problemas fiscales tanto para el sector de contribuyentes como para la estructura gubernamental y legislativa.

La problemática que se observó fue la necesidad de comprender la Contabilidad Electrónica desde su origen hasta su implementación y evaluar los fenómenos derivados de su aplicación, ya que las exigencias de la legislación contrastan con la realidad en que se aplican las disposiciones.

PALABRAS CLAVE:

Contabilidad informática, Contabilidad Electrónica, CFDI.

ABSTRACT

SUMMARY The purpose of this research is to get involved in a formal study aimed at:

- The methodological design that will serve to support scientific research.

Know the causes that gave rise to the need to create Electronic Accounting, based on the analysis of its components and background.

- Analyze the legal framework created to regulate this obligation and all the support of legal validity, as well as legal loopholes that still present.

• Identify the advantages and disadvantages of the implementation, to exploit them or alleviate them with scientific and legal support. Therefore, the main objective was to investigate the obligations and legality of electronic accounting in tax matters. And the result of the process was to present an innovative proposal that will help solve fiscal problems for both the taxpayer sector and the governmental and legislative structure. The problem that was observed was the need to understand Electronic Accounting, from its origin to its implementation and to evaluate the phenomena derived from its application, since the requirements of the legislation contrast with the reality in which the provisions are applied. KEYWORDS: Computer Accounting, Electronic Accounting, Computer Accounting, CFDI.

Índice

1. CAPITULO I	1
DISEÑO METODOLOGICO DEL PROCESO DE INVESTIGACION:	1
1.1. Objetivo General.....	1
1.2 . Objetivo específico. Nómina y contabilidad electrónica.....	1
1.3. Instrumentos de investigación.....	1
1.4 Planteamiento del problema.....	1
1.5. Problematización.....	2
1.6 Hipótesis.....	3
1.7 Justificación.....	4
1.8 Preguntas de investigación.....	6
CAPITULO II	9
ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO	9
2.1.- MÉXICO COLONIAL.....	9
2.2.- EL SISTEMA TRIBUTARIO DEL GOBIERNO COLONIAL EN EL MÉXICO BORBONICO.....	10
2.3.- LOS INGRESOS FISCALES Y LA ACTIVIDAD ECONOMICA DE LA NUEVA ESPAÑA EN EL SIGLO XVIII.....	13
2.4- LOS GASTOS IMPERIALES Y EL VIRREINATO DE LA NUEVA ESPAÑA: COSTOS FISCALES DEL COLONIALISMO 1760-1810.....	14
2.5.- LAS GUERRAS IMPERIALES Y LOS PRESTAMOS NOVOHISPANOS	19
2.6.- LAS REFORMAS EN EL RAMO DE TRIBUTOS.....	25
2.7.- EL IMPACTO POPULAR DE LAS REFORMAS FISCALES BORBÓNICAS EN LA CIUDAD DE MÉXICO (1780-1820).....	28
2.8.- AUGE O CIRISIS FISCAL EN EL MÉXICO BORBÓNICO.....	32
2.9.- EL IMPACTO FISCAL DE LAS GUERRA REVOLUCIONARIAS 1810-1820	37
2.10.- INDEPENDENCIA Y REFORMAS FISCALES EN MÉXICO EN LA DECADA DE 1820. 38	
2.11.- EL CONTINGENTE FISCAL EN LA NUEVA NACIÓN MEXICANA 1824-1861	44
2.12.- MÉXICO INDEPENDIENTE. LA POLÍTICA FISCAL Y ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA DURANTE LA REPÚBLICA CENTRALISTA EN MÉXICO, 1836-1844.....	47
2.13.- LA LEGISLACIÓN FISCAL DE 1857-1867	51
2.14- SINTESIS	53
3.-CAPITULO III	57
INFORMATICA MEDIOS ELECTRONICOS	57

LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS COMO FORMA DE PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES	57
3.1 Presentación.....	58
3.2 Antecedentes.....	61
3.3. Las declaraciones por medio electrónicos del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor agregado.....	64
3.4. Fundamento Legal Declaraciones Informativas por medios electrónicos con respecto de IVA y ISR.....	65
3.5. Declaraciones Informativas por medio del DIMM y Formulario 90.....	76
3.6 Declaraciones de pago por medios electrónicos.....	84
3.7. La Clave CIEC y la firma digital.....	94
3.8. El sello digital.....	98
3.9. Pagos provisionales de impuestos de Personas Morales por medios electrónicos.....	100
3.10 Pagos anuales por medios electrónicos para Personas Morales.....	103
3.11. Pagos provisionales por ventanilla bancaria (Tarjeta Tributaria).....	105
3.12. Declaraciones anuales en Ventanilla Bancaria.....	108
CAPITULO IV	110
FUNDAMENTO FISCAL.....	110
4.1 CONCEPTO DE LA CONTABILIDAD ELECTRONICA.....	110
4.1 Período de presentación	112
4.2 BASES FISCALES DEL CFDI.....	114
CFDI.....	114
Nodo Comprobante	114
Nodo Emisor	114
Nodo Receptor	114
Cambio a la versión 3.3	115
¿Cuándo entra en vigor la factura versión CFDI 3.3?	118
¿Cuáles son los catálogos del SAT que se integran en el CFDI 3.3?	118
¿Cuáles son los CFDI que puedo cancelar sin solicitar autorización del cliente o receptor?	119
Nuevo esquema de cancelación	119
¿Cuál es el nuevo proceso de cancelación de CFDI?	119
¿Cuáles son los CFDI que no me permitirá cancelar?.....	119
¿Cuándo debo emitir el Complemento de Recepción de Pagos?	121
4.3 BASES FISCALES DE LA FIEL.....	122

FIEL, Firma Electrónica Avanzada	122
4.4 FISCALIZACION ELECTRONICA.....	123
REVISIONES ELECTRÓNICAS	123
¿Qué es una Revisión Electrónica?	124
¿Qué hace el SAT con contribuyentes que caigan el 69B?	127
4.5 OPERACIONES SIMULADAS.	128
I. Operaciones simuladas.....	128
II. Dimensión del Problema	129
MODELO Y SELECCIÓN DE CASOS.....	130
CONCLUSIONES	140
Bibliografía	146

Indice de Tablas

Tabla 1.MATRIZ DE CONGRUENCIA	6
Tabla 2.Comparativo por concepto de la LIF 2015 y la ILIF 2016.....	133
Tabla 3. COMPARATIVO LIF 2016-2017	139
Tabla 4. Resumen.....	143
Tabla 5. Ley de Ingresos de la Federacion	144
Tabla 6. Comparativo de la Ley de Ingresos de la Federación 2018 y la iniciativa 2019.	145

1. CAPITULO I

DISEÑO METODOLOGICO DEL PROCESO DE INVESTIGACION:

1.1. Objetivo General.

Investigar cuales son las causas y consecuencias jurídicas al situarse en la hipótesis normativa del artículo 29, 29-A del Código Fiscal de la Federación.

1.2. Objetivo específico. Nómina y contabilidad electrónica

1.2.1. Investigar los motivos que llevaron a incorporar en la ley la factura electrónica, la NOMINA Y CONTABILIDAD ELECTRONICA

1.2.2. Determinar en la legislación del derecho común las consecuencias jurídicas de la simulación

1.2.3. Examinar a la luz de la Constitución Política de los estados unidos mexicanos, tomando en consideración los derechos humanos, y las leyes secundarias que de estos emanen, con la visión de los alcances de este artículo.

1.2.4. Investigar los conflictos que existen entre la legislación civil y mercantil contra la legislación fiscal en materia de la realización de operaciones.

1.3. Instrumentos de investigación.

Como en todo proceso, la investigación tiene que utilizar el método deductivo e inductivo, en la materia fiscal el trabajo de campo será llevado a cabo a través de encuestas que son la base para darle sustento a la investigación de manera científica.

1.4 Planteamiento del problema.

Comprender las consecuencias jurídicas de la implementación de las facturas electrónicas, nóminas y contabilidad electrónica del artículo 29 del Código Fiscal De La Federación

1.5. Problematización.

Contabilidad electrónica es el envío de archivos en formato XLM de las transacciones registradas en medios electrónicos que realiza una empresa o una persona y envía a través del Buzón Tributario.

Ahora, la información contable se convierte en archivos con formato electrónico XML que se depositan en el Buzón Tributario del SAT.

Esta facilidad permite a los contribuyentes llevar puntualmente su contabilidad de manera sencilla, a través de las nuevas tecnologías.

La contabilidad electrónica consiste en:

- ...➤ La preparación del Catálogo de cuentas.
- ...➤ La entrega mensual de la Balanza de comprobación.
- ...➤ En caso de requerirse, la entrega de información de pólizas y auxiliares

En la actualidad por la complejidad del escenario macroeconómico del país, el estado como ente rector de la económica y como promotor de la misma, y al ver que la principal fuente de ingresos que habían sido la venta de petróleo la baja en el precio internacional de este y la baja en la producción por la falta de yacimientos, obliga a la autoridad en este caso la fiscal, a voltear a otros escenarios para la obtención de recursos para subsanar el gasto público.

En este contexto, la autoridad se ve obligado a revisar los ingresos provenientes de los contribuyentes como ingreso natural al estado vía pago de impuestos, el principal que es el impuesto sobre la renta y en el caso del segundo impuesto más importante el Impuesto al Valor Agregado, la autoridad pudo determinar a través de los mecanismos de estadística y control con los que cuenta, la existencia en el mercado negro de la práctica en la “venta de facturas” sin que el servicio sea prestado o la compra sea haya realizado,

señalando la misma autoridad que estima un alto índice de deducciones dejando reducida la base del impuesto o generando pérdidas fiscales que después serán amortizadas en ejercicios donde se tenga mayor utilidad, perjudicando así la recaudación del estado principalmente de los impuestos anteriormente señalados, en algunos casos estos contribuyentes han solicitado a la autoridad la devolución de impuestos amparadas con estas operaciones inexistentes generando un perjuicio al fisco federal de impuestos sino también por la devoluciones de impuestos indebidas amparadas por documentación de operaciones inexistentes.

Ante esta situación, que es una práctica entre las empresa tanto localmente como internacionalmente de la disminución de la base impositiva y el traslado de beneficios a otras entidades, ya sea a entidades nacionales o extranjeras para evitar el pago de impuestos por la aplicación de pérdidas, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), estableció el Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS), por sus siglas en inglés, donde precisamente se refiere a este tipo de prácticas realizadas por los contribuyentes, la autoridad realizo modificaciones al Código Fiscal de la Federación añadiéndole el artículo 69-b, donde se señalan el procedimiento para determinar si la presunción de la inexistencia de la operaciones.

En este tenor de ideas, la autoridad va más allá con la redacción de este articulo porque su visión es recaudatoria, esta legislación fue realizada con este objetivo sin importar el marco jurídico de las demás legislaciones como lo son la legislación constitucional, civil, laboral, mercantil, incluyendo los derechos humanos ya que en estas legislaciones no se prevén requisitos formales que en el Código Fiscal de la Federación si lo contempla y que va más allá de los derechos humanos.

1.6 Hipótesis.

El procedimiento que utiliza la autoridad fiscalizadora del Sat en cuanto al artículo 29 del Código Fiscal De La Federación para determinar la existencia de las operaciones mercantiles, laborales civiles y las consecuencias de situarnos en esa hipótesis normativa son graves e irreparables.

Fundamental para aumentar la recaudación.

1.7 Justificación.

La presente investigación tiene como objeto determinar las consecuencias jurídicas de la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 29 del código fiscal de la federación, en relación a las operaciones MERCANTILES, CIVILES Y LABORALES considerando que las consecuencias jurídicas que se emanan de este procedimiento.

Desde que se dio a conocer la iniciativa de reformas al Código Fiscal de la Federación (CFF) para 2014 emitida por el presidente de la República, se resaltó entre todas las propuestas el artículo 29, observando a la norma a la luz de los principios constitucionales (Derechos Humanos) superiores en la materia tributaria. Observamos cómo la retroactividad de la norma en perjuicio del contribuyente, la falta de seguridad jurídica o inclusive la vulneración de la garantía de audiencia previa, entre otros, han sido los ejes centrales de las impugnaciones hechas ante los tribunales constitucionales por los contribuyentes involucrados en este tema,

Este tema es preocupante en este momento del mundo comercial a través de nuevos sistemas de hacer negocios, donde ya no se requieren grandes inversiones para poder hacer negocio tan solo el contactar a los proveedores con el cliente y obtener ingresos por eso, otras formas de hacer negocio es sin tener trabajadores a nuestro cargo, no comprar activos costos se pueden ser hábil y contratar por ejemplo un contrato de obra, así mismo subcontratar al mejor ingeniero, arquitecto, renta el equipo que se ocupa y que ellos traigan a

su gente que ya sabe cómo se debe trabajar; este tipo de negocios no significa que la operación sea inexistente como puede afirmar la autoridad fiscal.

En este nuevo mundo donde la tecnología es el mayor precursor del desarrollo, con una computadora y conexión a internet ya se pueden realizar muchos negocios sin tener personal, sin tener una gran infraestructura para realizar las operaciones, ahora con el networking, que se basa en las relaciones y en la formación de redes de negocio ya no tener grandes inversiones me junto con la gente que las tiene o que conoce a quien se puede dar el servicio logrando así no estar limitado para realizar negocios por la falta de infraestructura.

Este tipo de negocios el SAT no lo ve con buenos ojos por que para la autoridad todo somos evasores, este tipo de operaciones automáticamente las catalogan como simuladas o inexistentes sin tomar en cuenta lo que ya se comentó en el párrafo que antecede, aunque se le entregue a la autoridad información fuera de los preceptos legales, ésta no les otorga valor probatorio para desvirtuar sus presunciones en relación a la existencia o no de la operación comercial, incluso llegan a pedir elementos absurdos o de difícil obtención para poder estar en la posibilidad de desvirtuar el dicho de la autoridad.

Este no es un problema menor o sencillo por que conlleva muchas situaciones que la autoridad estima o presume en perjuicio del contribuyente o los contribuyentes que tuvieron relación comercial con el contribuyente visitado, y en un ámbito espacial muy amplio no delimitado incluso a la vigencia de la ley, violando así los derechos humanos fundamentales consagrados en la carta magna en un tema de retroactividad de la ley, lamentablemente la suprema corte de justicia de la nación tiene una línea impuesta por el ejecutivo donde no existe una independencia en su actuación ha determinado que no se viola este principio con este artículo que claramente se observa que si se viola dejándonos en estado de indefensión al contribuyente visitado y más aún a los

contribuyentes que realizaron operaciones con este contribuyente en un ámbito espacial de toda la vida de la empresa.

Es de suma importancia hacer valer el derecho humano a la irretroactividad inclusive pasando por el tema de la recaudación fiscal, si el máximo tribunal de la nación no puede proteger a los intereses de los gobernados, debemos hacer consciencia de que México tiene firmados muchos tratados internacionales donde se comprometió a respetar y cuidar los derechos humanos pudiendo recurrir a instancias internacionales para que esta situación se cambie y se respeten los derechos humanos en México.

1.8 Preguntas de investigación.

- ¿Qué motivo al SAT a realizar los cambios en la legislación e incorporación del artículo 29, 29-A, 69-B del Código Fiscal de la Federación?
- ¿Qué se requiere para cumplir con las operaciones y los supuestos del artículo 29, 29-A, 69-B Código Fiscal de la Federación?
- ¿Cómo se puede evitar ante las autoridades la imposición de multas y sanciones que prevé el SAT

1.9 Cuadro de congruencias metodológicas

Tabla 1. MATRIZ DE CONGRUENCIA

TITULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECIFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
--------	---------------------	-----------------------	-----------	------------

<p>Causas y consecuencias jurídicas de la aplicación del artículo 29 CFF implementación</p>	<p>Investigar cuales son las causas y consecuencias jurídicas al situarse en la hipótesis normativa del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación</p>	<p>Investigar los motivos que llevaron a incorporar en la ley el artículo 29</p> <p>Determinar en la legislación del derecho común las consecuencias jurídicas de la simulación</p> <p>Examinar a la luz de la Constitución Política de los estados unidos mexicanos, tomando en consideración los derechos humanos, y las leyes secundarias que de estos emanen, con la visión de los alcances de este artículo.</p> <p>Investigar los conflictos que existen entre la legislación civil y mercantil contra la</p>	<p>¿Qué motivo al Sat a realizar los cambios en la legislación e incorporación del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación?</p> <p>¿Qué se requiere para materializar las operaciones y no caer dentro de los supuestos del artículo 29 Código Fiscal de la Federación?</p> <p>¿Cómo se puede defender ante un acto de autoridad en este procedimiento?</p>	<p>Através de la planeación fiscal, se eficientará el pago de los impuestos .</p>
---	--	---	--	---

		legislación fiscal en materia de la realización de operaciones		

CAPITULO II

MARCO TEORICO

ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO

2.1.- MÉXICO COLONIAL

En el México colonial con el afán de recaudar y la dificultad en reformar, el tributo indígena en la colonia era una capitación o impuesto personal que a partir de la disolución de las encomiendas, la corona percibió de cada varón originario de sus colonias americanas entre los 18 y los 50 años de edad.

La eficacia de la recaudación estuvo muy ligada al control real que se estableció sobre la población, al depender directamente de la numeración de los tributarios y de la capacidad para exigir el pago correspondiente.

Las primeras disposiciones coloniales datan del periodo 1530-1550, con las tasaciones del tributo establecidas por la corona, después de 1550 cuando se estableció el primer programa de reformas: a la política de recuperar paulatinamente las encomienda entregada, se sumó la de reducir los diferentes pagos en especie a una tasa en dinero y maíz, una diferenciación precisa del tributo por entregar a las autoridades indígenas y a las españolas, la igualación de tributos y de tributarios, la creación de cajas de comunidad y registros anuales de fianzas de los pueblos.

En 1570 existían 155 alcaldías mayores en la Nueva España que enteraran 326403 pesos siete tomines de fusco. Este tributo era recibido parte en dinero y parte en especies, rematados en pública almoneda.

Estarían exentos de pagar el impuesto los caciques y sus primogénitos, los alcaldes, cantores y sacristanes de reducción, los discapacitados para el trabajo, los menores de 18 y mayores de 50 años y las mujeres de cualquier edad.

Otro acto importante realizado antes de finales del siglo XVI fue la creación en 1597 de la Contaduría General de Tributos y Azogues. En 1595 el virrey de la Nueva España había dictado las primeras ordenanzas para el arreglo de este ramo, mandando a su contador que llevase libros en donde se

asentarían individualmente las tasaciones de todos los pueblos hechos por individuos comisionados para este fin y rectificadas por la Real Audiencia.

2.2.- EL SISTEMA TRIBUTARIO DEL GOBIERNO COLONIAL EN EL MÉXICO BORBÓNICO.

El sistema fiscal del México colonial es considerado como una estructura compleja que se construyó a lo largo de tres centurias, con cambios trascendentes realizados en la segunda mitad del Siglo XVIII, conocidos como las reformas borbónicas, impulsando un incremento notable en los ingresos de la administración virreinal. Esto no solo trajo como consecuencia el cubrir el conjunto de gastos administrativos y militares locales, sino que también exportar un creciente volumen de recursos fiscales a otras partes del imperio español.

El éxito en la administración del imperio radicaba en la eficacia de la maquinaria tributaria de las colonias hispanoamericanas y especialmente de la Nueva España, como lo señala Herbert Klein que decía que hacia 1800, los residentes del México borbónico pagaban 70% más impuestos per cápita que los españoles en la metrópoli.¹

La administración del virreinato de la Nueva España debe de entenderse como colonia, es decir, siendo una parte clave de una maquinaria fiscal transatlántica bien integrada por ello la lógica imperial fue mucho más allá de la más restringida lógica nacional de la administración fiscal y financiera.

Tras la multiplicación de las guerras entre los poderes europeos en la segunda mitad del Siglo XVIII entre Inglaterra, Francia y España llevó a un marcado incremento en los costos de mantenimiento de las administraciones navales y coloniales.

Para comprender bien la estructura tributaria en el Siglo XVIII en México se deben de considerar los datos de las cuentas consolidadas de ingresos del gobierno

¹ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860")

virreinal en 1795-1799. Donde cuatro fuentes proporcionaron la mayor parte del ingreso del tesoro real en la Nueva España, los cuales son²

- Tributo recogido de todos los jefes de familia de los pueblos indios en donde la tasa era de dos pesos plata a pagar anualmente por cada tributario, recayendo sobre el campesino indio que cultivaban su propia tierra y ocasionalmente sobre campesinos que trabajaban en las haciendas.
- Recaudación de impuestos mineros el cual se consideraba de mayor importancia el diezmo minero, gravamen del 10%. Se cobraba en la Casa de Moneda de la Ciudad de México a donde se llevaba la plata para ser acuñada.
- Impuestos sobre el comercio eran gravámenes sobre las transacciones mercantiles, como de alcábalas e impuestos sobre las bebidas alcohólicas locales (pulques) del 24%.
- Monopolio del Tabaco establecido en la Nueva España en 1767 que era la fuente más importante de los ingresos de la administración colonial donde proporcionaba un 30% de los ingresos. Era una compañía imperial considerada como la más grande de su tipo en el mundo del Siglo XVIII.

Esta monarquía universal del antiguo régimen español funcionaba con base en varios principios básicos. Principio básico y secular en donde la mayor parte posible de gastos deberá cubrirse con ingresos tributarios locales, recolectados en el ámbito regional, y acumulados en una caja real local en donde alguno de estos principios eran³

- Nueva España.- en una estructura fiscal trilateral donde se realizaban transferencias en el interior del virreinato entre las 24 tesorerías, por ejemplo, ciertas cajas regionales como las de Veracruz y Yucatán eran responsables del pago de una parte sustancial de los gastos militares de cajas regionales que tenían ingresos tributarios escasos.

² (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860")

³ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860")

- Transferencias de Fondos fiscales de una colonial a otra conocida como situados, por ejemplo, el virreinato de la Nueva España proporcionaba subsidios fiscales para las filipinas.
- México borbónico era una fuente de recursos Fiscales para la metrópoli en donde las remesas fiscales sostenían al imperio español.

La categoría de alguno de estos gastos eran: Los salarios de los empleados y contadores fiscales, funcionarios de más alto rango de la administración virreinal, salario para los trabajadores y empleados del monopolio del tabaco, materias primas y papel para la fábrica de tabaco; Cubrir compromisos militares, salario de soldados y oficiales del ejército virreinal, provisiones y equipo militar, pensiones; Gastos avales y militares servicios para el mantenimiento del gobierno colonial en la Nueva España, con esto se podría ver que existía un superávit fiscal que se remitía al exterior.

Durante el Siglo XVIII el gobierno Colonial de la Nueva España no tuvo que recurrir al endeudamiento, ya que no sufrió déficit, como lo estaban sufriendo otros países.

El México borbónico a fines de la centuria por las demandas externas que se incrementaban, los egresos fueron sobrepasando a los ingresos ordinarios, y esto trajo como consecuencia la creación de Fondos extraordinarios que eran obtenidos entre la población mexicana. Este nuevo fondo no era voluntario y no figuraban como deuda. Dentro de los más importantes estaban considerados los donativos que obligaban a cada residente del virreinato a pagar una contribución, las tasas se fijaban de acuerdo con distinciones raciales o étnicas, estos donativos eran exigidos durante las guerras y en tiempo de crisis agrarias y epidemias.⁴

La iglesia también contribuía con aportaciones de conventos y monasterios, obispos y consejeros catedráticos e incluso del Real Fisco de la Inquisición.

⁴ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860")

2.3.- LOS INGRESOS FISCALES Y LA ACTIVIDAD ECONOMICA DE LA NUEVA ESPAÑA EN EL SIGLO XVIII.

En este siglo la mayoría de los impuestos estuvieron directamente basados en la producción, así como lo señalan los trabajos de TEPASKE y KLEIN⁵

TePaske y Klein parten de la tesis de que el flujo de los ingresos fiscales reflejó cambios básicos en la economía virreinal.

TePaske utiliza todas las categorías de ingresos fiscales correspondientes a la tesorería de México para los años de 1700^a 1810, dentro de los cuales se encontraban las categorías: Impuestos mineros y venta de mercurio; impuestos sobre la agricultura y la actividad comercial (diezmo, alcabalas y almojarifazgos); impuesto sobre el pulque; exacción indígena; venta de indulgencias; ingresos extraordinarios; ingresos por monopolio de tabaco, y otros. Sobre la base del flujo total de ingresos, marca dos puntos de inflexión a lo largo del periodo: el primero en 1740 en donde los ingresos crecen moderadamente y el segundo en 1775 prueba que las tasas de crecimiento de los ingresos fiscales aumentan debido a la supresión del sistema de arrendamiento de las alcabalas y al uso de técnicas de recolección de impuestos más eficientes y al incremento de la actividad económica⁶

Por su parte Klein usa con las llamadas categorías de impuestos de producción y población de todas las tesorerías del virreinato para los años de 1690 a 1809. Tales categorías eran: Impuestos mineros; Impuestos procedentes del intercambio, la agricultura y el comercio; Impuesto de tributo; Impuesto de consumo de productos estancados. Sobre la base del flujo total de estos ingresos, determinaba tres puntos de reflexión a lo largo del siglo XVIII: el primero en 1750, el segundo en 1770 y el tercero a fines de 1790.

Sugería que el crecimiento alto y sostenido de los ingresos totales en 1770-1799 se logró por la expansión de la economía, descartando que este crecimiento

⁵ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860")

⁶ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810)

sea producto de la inflación. No obstante, señala que la reorganización de las tesorerías reales en los años 1780 y 1790 contribuyó al aumento de recaudación por impuestos mercantiles al intercambio y al comercio.

Se estableció que la economía novohispana del siglo XVIII se expandió relativamente continua gracias al estímulo por el crecimiento de la producción argentífera, que constituyó el motor de la expansión en todos los sectores económicos.

Concluyendo que los ingresos fiscales de la Nueva España del Siglo XVIII constituyen un indicador de la actividad económica en donde se sostiene que el flujo de los ingresos de las tesorerías reales de la Nueva España fue el reflejo de la economía en general.

2.4- LOS GASTOS IMPERIALES Y EL VIRREINATO DE LA NUEVA ESPAÑA: COSTOS FISCALES DEL COLONIALISMO 1760-1810.

Desde mediados del Siglo XVIII se produjo un debate acerca de la naturaleza y las funciones de las colonias, ya que las transferencias fiscales que recibía la metrópoli implicaban altos costos fiscales para las posesiones españolas en América y en la Nueva España, que hacia fines del siglo enviaban un volumen de plata al exterior el más alto en la historia de la colonia.

Hubo un indicador económico de la relación colonial el cual era el volumen de remesas de metales preciosos remitido por los reinos americanos por cuenta de a real hacienda que eran para cubrir gastos de la administración civil, militar y naval de España y de diversas regiones del imperio.

Estos traslados eran conocidos como **situados** los cuales constituían una red de transferencias intrainimperiales de importancia cuantitativa y estratégica. Durante el siglo XVIII la Nueva España fue el sostén del gobierno militar y civil en una vasta zona geográfica, pero a finales del siglo XVIII el virreinato novohispano estaba como una especie de su metrópoli dentro del imperio español⁷.

⁷ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 34)

Durante la segunda mitad del siglo XVIII los gastos militares y costos fiscales eran considerados los más importantes gastos de todos los Estados europeos, específicamente el militar y los egresos por cuenta de ejércitos y fuerzas navales. Estos tendieron a aumentar desde la Guerra de los Siete Años (1756-1763) en donde se encontraban combatiendo las principales potencias imperiales.

Estos procesos militarizados hicieron que los egresos y los costos fiscales del colonialismo comenzarán a convertirse en un problema para las finanzas gubernamentales de las principales potencias imperiales (Inglaterra, Francia y España).

Los gastos realizados durante la Guerra de los Siete Años no pudieron ser cubiertos con aumentos de impuestos y por lo que se tuvo que recurrir al endeudamiento. Pero cabe señalar que la corona no sufrió ni grandes déficit ni fuertes endeudamientos antes de 1790, a pesar de la intensificación de los numerosos conflictos Inter imperiales.

A pesar de que el sistema fiscal de los territorios americanos soportará el peso mayor de los gastos bélicos en ultramar y los gastos de tipo militar los cuales tenían que ser cubiertos por las cajas reales novohispanas, no causaran gran problema durante un tiempo.

A raíz de estos gastos en ultramar la Corona exigió que la Nueva España contribuyese cuantiosas sumas para la construcción de buques de guerra para la armada española. A lo largo del Siglo XVIII se construyeron más de 100 buques de guerra, siendo financiados básicamente con las remesas de plata mexicana.

Para tener una idea más clara del funcionamiento de las finanzas imperiales españolas durante ese siglo es preciso señalar la densidad y multiplicidad de los flujos fiscales. La dinámica de las transferencias intra-imperiales en los territorios hispanoamericanos se da en tres niveles: Aquellas efectuadas al interior de cada virreinato o capitanía general y entre sus propias reales cajas; Las remesas reales

transferidas entre las diversas colonias americanas; Las remesa directas a la metrópoli.

Estos gastos incluían el sostenimiento de la administración civil y de las fuerzas militares locales, en ocasiones, esto traía un gran problema ya que la respectiva tesorería regional a veces no contaba con suficientes recursos para solventar estos egresos por lo que se requería que otras reales cajas con mayores recursos fiscales trasladarían fondos a las menos productivas.

En el caso de la Nueva España se podía observar 3 niveles de la dinámica fiscal, la primera relacionada con la tridimensionalidad de lo gastos efectuados por y entre la cajas del propio virreinato para cubrir necesidades de defensa; la segunda la dinámica fiscal imperial en América se cifraba en las subvenciones de un virreinato o capitanía general a otras colonias; y el tercera relacionada a los transferencias complejas que se componía de las remeses enviadas por la real hacienda desde la Nueva España a la propia metrópoli.

La extraordinaria ofensiva fiscal del gobierno borbónico en México en la segunda mitad del siglo XVIII, ésta fue espoleada por los crecientes gastos de la administración virreinal, por la doble demanda externa de fondos requeridos para suplir a las tesorerías deficitarias de la administración española y por la propia tesorería general.

Existió un factor que sometió al gobierno virreinal a mayores presiones para exportar fondos fiscales durante la segunda mitad del siglo XVIII fue el aumento de las erogaciones militares y financieras que le fueron asignadas. Es decir, el virreinato llegó a operar como una especie de submetrópoli que proporcionaba apoyo financiero, militar y logístico para otras colonias.

La importancia que tuvieron los situados enviados desde la Nueva España se ve por el hecho de que durante el siglo XVIII las remeses despachadas anualmente a las guarniciones militares españolas tendieron a superar a las efectuadas por la real hacienda desde México a la metrópoli.

Razón por la cual a mediados del siglo XVIII la Nueva España se había constituido en baluarte financiero del imperio español en la América septentrional, pues sin los envíos de plata mexicana no hubiera sido posible sostener la administración y defensa de las posesiones en la multiplicación de las guerras, en el mundo atlántico.

Estas contribuciones fiscales del virreinato a la tesorería general española no eran muy cuantiosas, sin embargo, en los decenios de 1750-1760, 1770-1780 y 1790-1800 se produjeron incrementos importantes en el volumen de remesa a la península.

Las remesas en especie eran muy importantes para el fisco de la metrópoli aun cuando no se incluían dentro de las estimaciones publicadas por los oficiales de la real hacienda dentro del rubro de remesa de indias. Pero puede estimarse que una porción del valor de la producción del monopolio del tabaco en España se debía directamente a la masa inmensa del tabaco y el grueso de la materia prima que se utilizaba en las fábricas españolas para elaborar cigarros⁸

La tendencia de ingresos por cuenta de Indias era bastante elocuente ya que las remesas americanas demuestran ser probablemente la categoría individual más importante dentro de los ingresos ordinarios de la tesorería metropolitana a lo largo de casi medio siglo.

Pero, por otra parte, el total de la plata y oro enviado por el conjunto de las tesorerías coloniales, las remesas mexicanas fueron de las más importantes, alcanzando dos terceras partes del total de metálico remitido por la real hacienda desde América.

El virreinato de España más rico en América tenía la capacidad para proporcionar una parte sustancial de los dineros requeridos para el mandamiento imperial en una época de guerras sucesivas en el mundo atlántico, pero las inmensas erogaciones comenzaron a rebasar la fuente tradicional de tributos coloniales, desembocando en una crisis fiscal emergente en la Nueva España⁹

⁸ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 54)

⁹ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810)

Por ello, la administración virreinal se vio obligada a adoptar un conjunto de nuevos instrumentos financieros para obtener fondos adicionales, incluyendo los préstamos de los sectores acaudalados de la Nueva España, donativos forzosos y universales, contribuciones de la Iglesia, el vaciamiento de diversos ramos particulares de la real hacienda colonial y la expropiación de los fondos de diversos grupos sociales y corporaciones, incluyendo las cajas de las comunidades indígenas¹⁰.

Estas medidas provocaron un endeudamiento fuerte y progresivo, lo cual reflejaba un déficit en el presupuesto novohispano, pero los gastos internos del virreinato estaban siendo cubiertos enteramente con ingresos ordinarios, estando compuestos por impuestos y estancos, resultando que la tesorería general de la metrópoli estaba trasladando su déficit a las colonias.

A principio, el gobierno colonial no tenía dificultad para cubrir la totalidad de sus gastos internos y además remitir un importante nivel de recursos fiscales adicionales, pero la demanda de remesas crecía más rápido de lo que las tesorerías novohispanas recaudaban a través de la aplicación de nuevos impuestos.

Los problemas fiscales y financieros que enfrentó la administración virreinal desde fines del siglo no tuvieron su origen en la propia colonia, sino en los crecientes desequilibrios de la hacienda metropolitana; los déficit de la administración central fueron los verdaderos causantes del proceso que socavó las finanzas de la monarquía y de la fuerte presión que obligaba al gobierno de su posesión americana más rica a cargar con un enorme cúmulo de deudas para reunir los dineros que necesitaba la Corona.

Las autoridades intentaron cubrir la enorme brecha con préstamos voluntarios y forzosos, la emisión de vales reales, la entrega de una multitud de pagarés, el establecimiento de donativos, subsidios eclesiásticos y con la aplicación de una rigurosa política recaudatoria en las Américas¹¹.

¹⁰ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 54)

¹¹ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 57)

Para fortuna del gobierno español, tras la firma de varios tratados de Paz se renovaron los embarques de la plata americana, condición que evito la bancarrota de la monarquía hispana.

2.5.- LAS GUERRAS IMPERIALES Y LOS PRESTAMOS NOVOHISPANOS

Las estrategias políticas y militares de reforzamiento del imperio español en el último tercio del siglo XVIII se asentaron sobre una campaña fiscal rigurosa en la metrópoli y en las colonias hispanoamericanas. Pero la multiplicación de las guerras requirió no sólo un incremento de los impuestos sino además fuertes cantidades adicionales de dinero, sobre todo en la forma de préstamos y donativos. Las demandas financieras que surgieron a partir de las guerras contra Gran Bretaña, la confrontación bélica contra la Convención francesa y la primera y segunda guerras navales contra Gran Bretaña provocaron un aumento de la deuda pública española como la adopción de una política de endeudamiento progresivo de los gobiernos españoles¹².

El crecimiento de las deudas coloniales se produjo desde el décimo de 1780 correspondiente a la Nueva España, en donde en apenas dos decenios se recaudaron cuatro donativos universales y tres préstamos gratuitos, así como nueve préstamos a interés contratados a través del Consulado de Comercio y el Tribunal de Minería.

Existió un conjunto diverso de arbitrios que se utilizaron para obtener recursos extraordinarios durante las sucesivas guerras de fines del siglo. Algunas fueron de tipo forzoso mientras que otros tuvieron rasgos innovadores que reflejaban cambios en los mercados crediticios y de capitales de la Nueva España. De los tipos financieros utilizados por el gobierno virreinal refleja una doble cara, por un lado eran claramente de tipo antiguo, los cuales se contaban los donativos y préstamos sin réditos, los cuales eran herramientas financieras de las que tradicionalmente había dispuesto la monarquía absoluta en circunstancias apremiantes; y otros de carácter moderno, en donde estaban los préstamos a rédito

¹² (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 96)

los cuales tendían a revelar facetas nuevas que eran reflejo de un proceso de modernización en el manejo de las finanzas públicas españolas, estos préstamos requerían de la colaboración explícita de la élites coloniales (mineros, comerciantes, hacendados, eclesiásticos, etc.), por lo que la administración Colonial experimentó con diversas tasas de interés, plazos de amortización, premios financieros y garantías fiscales¹³.

Por otro lado, durante la mayor parte del siglo XVIII en el virreinato no se había sufrido gran déficit ya que pudo cubrir sus gastos internos con recursos impositivos e incluso enviar fuertes y crecientes cantidades de fondos fiscales para suplir al imperio. Las deudas coloniales se crearon esencialmente para suplir las demandas imperiales requeridas para financiar los múltiples compromisos generados por guerras sucesivas, condiciones específicas que obligaron a adoptar medidas de financiamiento extraordinario en la Nueva España, comenzando a intensificarse la contratación de deudas coloniales.

En donde se puede ver que los funcionarios en América preferían depender de recursos ordinarios para cubrir los gastos de la administración, siendo el incremento de las demandas externas lo que obliga a recurrir a una política financiera de endeudamiento.

Esto provocó que debido a las demandas extraordinarias generadas por la guerra y la insuficiencia de los fondos remitidos desde la Nueva España en concepto de situados, se resolviera adoptar una medida en donde era necesario recurrir a los sobrantes acumulados en el ramo de tabacos a pesar de que éstos debían destinarse exclusivamente a la península.

Dando surgimiento a diversos donativos, en los cuales se encuentra el donativo gracioso (1781-1784). En donde los donativos en un gran número fueron aplicados en las Américas, algunos reclamados específicamente a corporaciones como los Consulados de Comercio mientras otros se pedían a la Iglesia¹⁴.

¹³ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 98)

¹⁴ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 104)

También se recaudaron algunos donativos universales que pesaban sobre el conjunto de la población, aunque de manera especialmente notoria sobre la comunidad indígena. La mayoría de estos donativos eran gratuitos, lo que implicaba que no tenían devolución y que todos los súbditos debían colaborar con alguna contribución, en donde no se aceptaban excepciones.

Ello reflejaba el carácter coactivo de los mismos y en el caso de los donativos cobrados a los indios, los convertía en una especie de doble tributación que se agregaba al tributo anual efectuado por todos los jefes de familias de dichas comunidades.

También efectuaron contribuciones los empleados del Monte de Piedad, de la Casa de Moneda, de la Administración de Correos, de las contadurías de la Oficina de Azogues y de los Reales Tributos¹⁵.

Entre las contribuciones más fuertes de la capital destacaban las de estanco del tabaco, por lo que la suma de la contribución no solo representaba los donativos de los empleados sino también dineros reunidos por los oficiales del ramo en numerosos pueblos en dichas jurisdicciones.

Al mismo tiempo, la administración presionó para obtener algunas contribuciones de los individuos más acaudalados de la sociedad novohispana, aunque estos grupos aportaban más de forma de préstamos en vez de donativos. así mismo, se podría decir de otro grupo de contribuyentes que eran los eclesiásticos entre los que se pueden señalar los jefes de varias órdenes monásticas, el padre provincial de las Carmelitas, entre otros.

La mayor contribución del clero al donativo consistió en coadyuvar a la campaña recaudatoria en centenares de haciendas y pueblos campesinos a lo largo de todo el virreinato. Tanto la burocracia civil como la eclesiástica se dirigió a los pueblos rurales y barrios populares de las ciudades para recaudar los

¹⁵ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreinato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 106)

donativos, exigiendo la entrega de un peso por parte de campesinos indígenas y otros trabajadores, y dos pesos por parte de los españoles¹⁶.

En algunas zonas, los funcionarios utilizaban una clasificación para castas que resulta ilustrativa de las jerarquías y diferencias socio étnicas de la sociedad colonial novohispana. Los métodos para convencer a la población de la importancia del donativo fueron variados, en algunos casos donde se enfrentaban problemas para la recaudación, los oficiales reales se apropiaban de los fondos acumulados en las cajas de las comunidades. En otros casos, alcaldes amenazaban a los indios con castigos.

El carácter coactivo del donativo era considerado un requisito fiscal forzoso que obligatoriamente debían cumplir todos los súbditos del monarca español. No obstante, los donativos no eran los únicos instrumentos de financiamiento extraordinario adoptados por la Nueva España.

Así mismo, se dio el surgimiento a otro instrumento de financiamiento como era la de los Préstamos. En donde se podía observar que la mayor parte de lo recaudado provenía de estos préstamos realizados por el sector acaudalado de la sociedad novohispana¹⁷.

Para obtener estos créditos, la Corona española utilizaba una combinación de incentivos económicos, pero también políticos y sociales. Por una parte, el hecho de que el rey demandara apoyos financieros de sus súbditos más acaudalados se interpretaba de manera política, en otras palabras, se entendía que los privilegios de los que disfrutaban los plutócratas novohispanos estaban vinculados a las buenas relaciones que mantuviesen con el gobierno. El adelantar fondos a la real hacienda en situaciones de emergencia podría garantizar dichos privilegios y abrir puertas para nuevos negocios y favores.

La nueva política de endeudamiento adoptado era de mayor complejidad y modernidad, en donde se observaban innovaciones importantes en el manejo de la deuda pública colonial por el papel de los intermediarios financieros los cuales eran

¹⁶ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 108)

¹⁷ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 111)

el Consulado de Comerciantes y el Tribunal de Minería, en donde se comenzó la emisión de los vales reales, títulos de deuda pública transferibles, que fungían a la vez como papel comercial, papel especulativo y papel moneda. En la Nueva España no circularon vales reales en cantidades significativas, limitándose el gobierno a entregar certificados a los prestamistas, garantizando su pago con la hipoteca de los reales ramos y con la asignación de determinados rubros fiscales para el pago de los intereses.

Apenas comenzaba a crearse un mercado de capitales para títulos de crédito públicos en el virreinato y ya se estaba desarrollando con bastante rapidez al paso que se multiplicaban las transacciones crediticias privadas de mediano plazo.

Al solicitarse apoyo para la Corona el virrey comenzó a aplicar un recurso más tradicional, solicitando lo que era conocido como suplemento, el cual consistía en un adelanto de dinero sin rédito, por parte de una serie de individuos especialmente acaudalados, a ser reintegrado por la real hacienda en un plazo máximo de dos años¹⁸.

Ante la continua sangría financiera causada por la guerra en el Caribe, el virrey resolvió solicitar dos préstamos adicionales a través de los intermediarios financieros, el Consulado de Comerciantes y el Tribunal de Minería ofreciendo en esta ocasión una tasa de interés de 5%¹⁹.

Al mismo tiempo existía una considerable disponibilidad de capital en metálico en la Nueva España entre los mercaderes más acaudalados. Esto se debía, por una parte, a que a raíz del descenso abrupto del comercio exterior durante la guerra, los grandes comerciantes no tuvieron otra opción que reducir el uso de caudales en esta actividad, la cual habitualmente absorbía gran parte del metálico disponible en el virreinato, tendientes a aumentar los stocks de moneda en los almacenes.

¹⁸ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 114)

¹⁹ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 116)

Por otra parte, por su tradicional control de la circulación de la plata, los mercaderes novohispanos disponían de una extraordinaria liquidez que no cesó en este periodo gracias al alza de las acuñaciones.

Y por último, algunas corporaciones disfrutaban de cierta bonanza a principios del decenio de 1780 que facilitaba la participación en estas grandes operaciones crediticias.

La suma de préstamos y donativos fue significativa y era inferior a los aportes del monopolio del tabaco a la real hacienda. Esta opulencia fiscal era uno de los factores más importantes para inspirar la confianza de los inversionistas, pues era con los fondos del mismo ramo del tabaco que se prometió cubrir una parte de la amortización de los préstamos de particulares y del pago anual de intereses durante y después de la guerra. Este proceso de endeudamiento que impulsó el gobierno virreinal no estaba desvinculado de las reformas financieras que se habían iniciado desde 1780²⁰ al interior de la propia España. Esto referido a las nuevas formas de endeudamiento de la corona española, incluyendo las emisiones de vales reales que comenzaron en 1781, la creación del Banco de San Carlos y la progresiva contratación de deuda externa. En donde estas reformas fueron el intento más importante realizado en la monarquía hispánica por crear un sistema moderno de administración de deuda pública, incluyendo la creación de nuevos instrumentos de crédito y una caja de amortización de la deuda.

Los numerosos préstamos y donativos que exigió la Corona a la población novohispana afectaron sucesivamente a todos los sectores sociales del virreinato de la Nueva España: comerciantes, mineros, hacendados, eclesiásticos, funcionarios de alto y bajo rango, militares y milicianos, artesanos, peones de haciendas y campesinos de las comunidades indígenas.

Es evidente que si los donativos y préstamos constituyeron un importante aporte para la defensa militar del imperio en sus sucesivas luchas, estas exacciones también fueron generando problemas serios al interior de la Nueva España en tanto contribuyeron al endeudamiento del gobierno virreinal, a la

²⁰ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 119)

hipoteca de diversos ramos fiscales, a una fuerte presión sobre el sistema crediticio y una creciente escasez de metálico.

2.6.- LAS REFORMAS EN EL RAMO DE TRIBUTOS.

- El informe general de José de Gálvez (1771) este informe decía que entre las rentas de este imperio debiera ser la de Tributos, la de mayores valores, y que por lo menos pudiera competir en la actualidad con el cuantioso Ramo de los derecho de oro y plata pero son muchas las causas que han concurrido que la notable disminución del Tributo y Servicio Real que los indios, Negros libres, Mulatos y demás castas comprendidas en el bajo pueblo deben pagar en reconocimiento de su vasallaje y de la benigna protección que les concede el mayor y más piados Monarca del Mundo.²¹

Con esto se mostraba un claro interés en aumentar las rentas reales y en especial, los giros a la metrópoli. Para ello se recurrió al cotejo de los ingresos y gastos de los 3 últimos quinquenios del virreinato. Tomando en cuenta tres elementos: existía una confusión en las cuentas de la Real hacienda; Los atrasos en la recaudación; La necesidad de abolir a los corregidores y alcaldes mayores por el fraude que cometen en el entero de tributos y alcabalas quienes labraron su fortuna sobre la ruina del erario de los pueblos.

Se prestaba especial atención al ramo de tributo, que se ingresaron al erario menos de la mitad que todos los ramos de minería. Una de la causas se le atribuía a la disminución de la población indígena desde la conquista, se consideraba que existía un subregistro de tributarios, se achacaba a los alcaldes mayores responsables de confeccionar las matrículas de tributarios, lo justificaba con el aumento en la recaudación que se había logrado al comisionar apoderados de la Real Hacienda para intervenir en su confección.

- La Real ordenanza de Intendentes (1786): la ordenanza se fijaba el objetivo, respecto al ramo de tributos, de lograr un aumento de la

²¹ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 67)

recaudación mediante la descentralización del cobro. En donde las innovaciones se dirigían en el sentido de la nueva figura del intendente el cual quedaría a cargo del cobro y administración de éste como de los demás ramos en su provincia, cesando la jurisdicción de la Contaduría General de Tributos sobre el ramo; la Contaduría reduciría sus funciones y su personal.²²

El entero quedaría a cargo de los subdelegados en los pueblos indios cabecera de partido, quienes responderían con su persona y sus bienes por el mismo y lo cobrarían a través de las autoridades indígenas, últimas responsables de exigir el pago a los indios. A las demás castas tributarias les cobrarían directamente los subdelegados y alcaldes ordinarios.

Las ordenanzas recogieron varias de las sugerencias de Gálvez, a saber: a) la uniformización de las tasas indígenas a 16 reales más un real de Ministro y Hospitales, y a 24 reales para negros y mulatos, para todos los hombres entre 18 y 50 años sin importar su estado civil exceptuando a las mujeres, a los caciques y sus primogénitos y a los gobernadores y alcaldes indios mientras durase su cargo; b) necesidad de pagar sueldos a los funcionarios menores para que no cometieran abusos en los pueblos; c) que los intendentes formaran exactos padrones de todos los habitantes de sus provincias; d) se concediera espera de los pagos de tributos solo en disminución muy visible por epidemia, sequía o calamidad pública.

No solamente sobre la recaudación, la necesidad de control sobre la población también se hacía evidente al pedir una reglamentación más estricta y eficiente del modo de censar a los indios y castas.

- La ordenanza de Revillagigedo (1794): el Virrey Revillagigedo redactó una instrucción ordenando que en adelante las matrículas de tributarios deberían correr a cargo de jueces comisionados para tal efecto por los intendentes, y no ya a cargo de los subdelegados, corregidores o gobernadores debido a las graves inconvenientes derivadas de que formasen ellos mismos los padrones, por donde se le ha de hacer cargo.

²² (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 69)

Estos funcionarios asistirían al comisionado, lo mismo que un intérprete y un escribano.²³

No se estaba innovando sino tal cual lo disponía el artículo 134 de la Real Ordenanza se basaba en la legislación existente y en la teoría vigente para ordenar la confección de matrículas tributarias.

El objetivo era incrementar los ingresos por tributo y por la necesidad de terminar con el desarreglo, falta de método y confusiones, abusos y yerros, con que se habían estado haciendo las matrículas, debido a la inobservancia de la legislación que en todo tiempo se ha dictado al respecto y pese al desvelo de este superior Gobierno, de vigilancia de los reales acuerdos y celo de sus fiscales.

- Es Estado general de tributos y tributarios de 1805: las medidas que propone esta demostración para incrementar el volumen de tributos cobrados: convertir los medios tributarios en tributos enteros igualar las tasas existentes en dos pesos para los indios y tres pesos para los mulatos, incluir como tributarios a los negros y mulatos libres que se encontrasen exentos.²⁴

El informe señalaba que por el sistema actual que es conforme a costumbre, se cobró en el año un poco más de 1570000 pesos, mientras que se hubieran seguido el sistema de la ordenanza que minorara el tiempo de tributar, altera las tasas del tributo, convierte los medios tributarios en enteros, extiende la contribución de medios reales a todos los indios y aumenta con nuevos contribuyentes el número de negros y mulatos libres se incrementaría dicha cantidad.

El Real Tribunal y Audiencia de la Contraloría de Tributos contestó este informe, exponiendo que ante la disminución y empobrecimiento de la población indígena quienes se van consumiendo porque les falta la subsistencia, sería contraproducente aumentar la tasa, ya que provocaría una mayor evasión y un decremento del ingreso fiscal, prueba nada equivocada dio el Ramo de Pulques de esta capital.

Se establecía que existían otras maneras de incrementar el número de tributarios además del crecimiento natural, se sostenía que la creación de nuevos

²³ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 71)

²⁴ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 72)

distritos de tesorería que reflejaran mejor las economías locales tendría una repercusión en la expansión de los impuestos de todas las categorías.

La necesidad de la corona española de ingresos la obligó a esforzarse para incrementar la base tributaria, la tasa de contribución y la eficacia recaudadora en el ramo de tributos.

El sistema de la contribución indígena llegó al siglo XIX con una estructura básica muy similar a la que había sido definida en el siglo XVI, estructura sumamente complicada y diversa, muy ligada a situaciones consuetudinarias locales que los funcionarios encargados de poner en práctica las nuevas ordenanzas no se atrevían a cambiar.

Esta situación trajo como consecuencia que la mayor parte de la legislación dictada en la segunda mitad del siglo XVIII no se cumpliera, junto con ésta incluso varias cédulas muy anteriores que figuraban en la Recopilación de Indias. En donde nunca se establecieron las cuotas únicas, ni se eliminaron las tasas diferentes por estado civil, ni se logró exceptuar a las mujeres.

En contra partida el hecho de que las reformas no pudieron realizarse en la Nueva España, constituyó la base jurídica sobre la que se diseñaron las medidas que con éxito reformaron el Ramo de tributos de la hacienda.

2.7.- EL IMPACTO POPULAR DE LAS REFORMAS FISCALES BORBÓNICAS EN LA CIUDAD DE MÉXICO (1780-1820).

El impacto de las reformas fiscales borbónicas entre los sectores populares de la ciudad de México se puede explicar a través de la teoría de la resistencia, la vinculación que existió entre reformas y política fiscal, estándares de vida, sistemas de trabajo y modelos de subsistencia.

Existió un incremento de los impuestos entre los años de 1780 y 1820, en donde la política de racionalidad económica que se desarrollaba tenía varios objetivos como revitalizar la economía española y aumentar la recaudación fiscal²⁵.

²⁵ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 85)

La Nueva España sufrió desde los años setenta del siglo XVIII, una política hacendaría cada vez más coercitiva. En donde se puede observar, en el cuadro 1²⁶, se estaba en una creciente de los ingresos de la Caja de México, entre fines del siglo XVIII y principios del XIX.

Para lograr el incremento fiscal, el Estado borbónico desarrolló múltiples de intervención estatal como fueron: licencias, derechos, cargas por concesiones y privilegios, confiscaciones regulatorias, ingresos adicionales en el manejo o arriendo de monopolios del Estado, venta de propiedades públicas, retenciones a la exportación y aranceles a la importación, impuestos a las ventanas internas y alcabalas, e impuestos específicos al oro y la plata, bebidas alcohólicas, perlas, tinte, sedas, vainilla y otros artículos comerciales²⁷.

Además de esta política de ingresos ordinarios se desarrolló una de ingresos extraordinarios. La presión económica de las guerras internacionales provocó la imposición de préstamos y donativos extraordinarios a los habitantes de la Nueva España.

En el marco institucional de la reforma fiscal en la capital novohispana significó la creciente y coercitiva intervención del gobierno en cualquier tipo de actividad económica legal. A raíz de esto el gobierno capitalino comenzó a sufrir una constante baja en los ingresos fiscales al doblar el siglo XIX, siendo la disminución en los ingresos fiscales proporcional a la creación de nuevos impuestos.

Las frecuentes crisis económicas durante las postrimerías del siglo XVIII, causó el empobrecimiento generalizado a gran escala y el descenso real de los ingresos de los trabajadores asalariados, como resultado de las presiones inflacionarias y la caída de los salarios. Las reformas fiscales lograron aumentar las rentas reales, pero a costa del capital acumulado y del bienestar económico de la colonia.

De la misma manera se tomaron en cuenta la pasividad y despolitización de los habitantes capitalinos. Se basaba en la caída del gobierno español en la ciudad de México debido a la pérdida de la autoridad real del sistema imperial. En

²⁶ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 87)

²⁷ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 87)

donde los pobres sufrieron los estragos del hambre y los ricos el creciente peso de los impuestos.

La pasividad estaba influida por una noción tradicional de los movimientos populares urbanos, es decir, si no hubo confrontación directa, entonces sólo pudo haber existido la pasividad y marginalidad de la población. En donde estos movimientos populares eran considerados como momentos de ruptura y no como una práctica cotidiana, y luego entonces la pasividad de los capitalinos durante la guerra de independencia fue una coyuntura ideal para las manifestaciones de protesta y de acción política populares que supuestamente no sucedieron²⁸.

Dio como resultado un retroceso de los ingresos fiscales en la Ciudad de México, pero no quería decir que la gente dejara de producir o de consumir, sino que se llevaron a cabo múltiples estrategias de resistencia. Fueron creados nuevos procesos ilegales de producción y comercio entre los habitantes de la urbe.

Otra estrategia de resistencia de la población capitalina fue las categorías de trabajo y desempleo, esto acarreando un alto índice de pobreza debido al desempleo oficial y la carencia de salarios estables.

Entre los años de 1780 y 1820 la capital novohispana era la más grande de todas en el continente americano en donde la población en edad de trabajar representaba la gran mayoría, alrededor de 68% del total y la población económicamente activa era sólo de 55.6% la cual tenía una ocupación estable, mientras el otro permanecía como pobres de la ciudad sin ningún trabajo oficialmente registrado.²⁹ Al estarse disminuyendo los salarios, trajo consigo la disminución del ingreso real de los trabajadores asalariados.

La economía de la ciudad de México era capitaliza y artesanal con muchos intereses y valores que rebasaban los salariales y monetarios. En general

El salario del trabajador urbano capitalino variaba entre cuatro reales y un peso diario para el calificado y entre dos a cuatro reales para el no calificado.³⁰

²⁸ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 91)

²⁹ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 95)

³⁰ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 97)

Esta economía recapitaliza propicio el desarrollo de múltiples economías domésticas y del trabajo domiciliario. El papel que comenzó a desempeñar el comerciante, no sólo rompió el vínculo gremial de producción y venta sino además estimuló la proliferación de talleres domésticos.

Los talleres domésticos estuvieron basados en la economía familiar que permitió a un oficial artesano ahorrar gastos y generar bienes y servicios, que en otras circunstancias hubiera tenido que pagar. Estos talleres redujeron los costos de producción y aumentaba las ganancias ya que se utilizaba mano de obra no asalariada.

El trabajo domiciliario fue altamente propicio para la ilegalidad, ya fuese para el abastecimiento de algún comerciante o de los propios artesanos. Muchos multiplicaron los talleres sin registro y por lo tanto no pagaban impuestos ni salarios. Si bien es cierto que estos talleres estaban expuestos a la persecución se permitía a muchos artesanos evitar los costos que significaba la instalación legal de un taller: pagar a los veedores para el examen de maestría, la media anata al Ayuntamiento, conseguir el utillaje necesario y pagar la renta de una accesoria.

Los talleres ilegales proliferaban entre dos tipos de artesanos: los rinconeros y los contraventores. Los rinconeros eran oficiales artesanos que se negaban a cumplir con las disposiciones gremiales para obtener su licencia y montar un taller público y los contraventores eran personajes ajenos al gremio y sin conocimiento práctico del oficio.

Esto trajo el nacimiento de otro mecanismo de resistencia de los trabajadores urbanos a la política fiscal, el cual era la posibilidad de negociar e imponer condiciones laborales al gobierno virreinal.

El Ayuntamiento de la ciudad de México no había verdadera voluntad política para perseguir a los oficiales, deudores o rinconeros, más bien tuvo una actitud tolerante.

El Estado borbónico estuvo obsesionado con la idea de que las clases bajas estaban inclinadas al desorden público, por tal motivo desarrolló una política paternalista a fin de evitar las injusticias y en consecuencia, para desactivar los

conflictos. Como ejemplo, está la fábrica de Tabaco, que fue parte de un lucrativo monopolio que le redituó altas ganancias a la corona española.

En conclusión, algunas de las principales características de la economía de los grupos populares de la ciudad de México en las postrimerías del siglo XVIII y principios del XIX, fueron el empleo ilegal y la búsqueda de opciones informales de ingresos familiares, aun entre los empleados del gobierno.

2.8.- AUGES O CRISIS FISCAL EN EL MÉXICO BORBÓNICO.

La evolución de los montos de plata que eran transferidos al exterior fue considerado como un indicador global de los costos fiscales del colonialismo a fines del siglo XVIII.

La tendencia de los impuestos y estancos era a elevarse continuamente, ya que constituían el grueso de los ingresos de la administración borbónica en la Nueva España hasta finales de la colonia. Estos ingresos aumentaron sistemáticamente hasta mediados del decenio de 1780, pero luego dejaron de crecer dichos ingresos por el estancamiento de dos impuestos: el de las alcabalas y pulques³¹.

Esta situación era una amenaza para el desequilibrio en las finanzas estatales, ya que las demandas de fondo para el sostén del imperio y de la metrópoli comenzaron a rebasar la capacidad tributaria tradicional del virreinato. Esto indujo a las autoridades hacendarias a modificar las tasas de muchos gravámenes e introducir un número enorme de nuevas contribuciones.

A pesar de que hubo un aumento en la recaudación de los impuestos ordinarios, éstos no fueron suficientes para cubrir la totalidad de los gastos de la monarquía a las tesorerías de la Nueva España, provocando un proceso de endeudamiento por los préstamos y donativos pedidos constantemente.

³¹ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 63)

Se desarrollaron durante esta fase 4 ingresos considerados los más importantes, los cuales eran: los impuestos sobre la minería, las alcabalas y pulques, el estanco del tabaco y el tributo indígena³².

Esta implantación de la política impositiva se forjaba a partir de un equilibrio delicado entre exigencias administrativas y las posibilidades reales de extraer excedentes monetarios de la población, llevando a que se aplicaran políticas de manera selectiva y discrecional, dependiendo del ramo de actividad económico y de la zona.

Las tendencias de la recaudación a nivel global, sectorial y regional planteaba otra vertiente de la fiscalidad en el virreinato, el cual era el impacto diferencial de la imposición sobre los contribuyentes, poniendo en evidencia contar con trabajos de sociología fiscal.

Estas tendencias consistían en requerir una política fiscal agresiva en el régimen borbónico en la Nueva España, tendiente en la cuantitativa de los ingresos ordinarios de la real hacienda virreinal. En la cual existían dos tendencias contrapuestas pero no excluyentes.

Esto origino el éxito fiscal de las reformas borbónicas, las cuales se pueden observar en el nivel que alcanzaron los ingresos ordinarios en el decenio de 1780-1790, por cuenta de la real hacienda. Este éxito se debió al auge en los ingresos del gobierno virreinal en el sentido de que la captación de recursos se vincula con el crecimiento extraordinario de la economía novohispana a lo largo del siglo XVIII.

Es importante señalar que dentro del conjunto de ingresos de la real hacienda novohispana, una proporción cada vez menor se derivaba de los impuestos mineros en el último decenio del siglo XVIII, es decir, que a pesar del aumento que se tuvo en la producción y acuñación de plata, el grueso de los impuestos provenían de la recaudación de otras contribuciones. Existió un factor adicional de tipo

³² (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 64)

extraeconómico entre los cuales fueron considerados una serie de alcabalas y los diezmos.

Se puede observar que existió un claro incremento fiscal en 1765-1785, seguido por una tendencia hacia cierto grado de estancamiento fiscal en lo que se refiere a algunos de los más importantes impuestos durante el periodo siguiente de 1785-1810. Por un lado, el descenso en las tasas de crecimiento de varios ramos tradicionales de la real hacienda coincidió con la agudización de una serie de problemas que surgieron en diversos sectores económicos, en particular en la minería y la agricultura³³.

Los funcionarios borbónicos resolvieron establecer una serie de incentivos fiscales con objeto de mantener el nivel de producción de plata, estos incluyeron políticas selectivas que no sólo permitieron la reducción de los costos del azogue y de la pólvora, sino incluso la limitación o eliminación de las alcabalas sobre insumos esenciales en determinadas zonas mineras.

La real hacienda obtenía importantes rendimientos de los estancos que constituían parte de los insumos esenciales para la minería, pero también reunía apreciables cantidades de dineros por cuenta del cobre de la acuñación de la plata, los impuestos al ensaye y el señoreaje. La percepción fiscal sobre minería tendió a mantenerse bastante estable a partir de 1780-1790. Decenio considerado como el de mayor prosperidad de la época borbónica.³⁴

Hacia fines del siglo XVIII existieron contribuciones que sobrepasaban en valor total a las mineras, lo cual con esto se refleja el éxito de diversificación en las políticas impositivas borbónicas, también basadas en una presión fiscal. Un ejemplo de esto es la administración del impuesto indirecto el de la alcabala, el cual superó a la minería como fuente de ingresos tributarios para el gobierno.

Existió un incremento en la recaudación de estos impuestos gracias al avance en la mercantilización de la producción agrícola, ganadera y manufacturera

³³ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 69)

³⁴ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 71)

Del virreinato. El impuesto de la alcabala se cobraba sobre la gran mayoría de las transacciones mercantiles, incluyendo tanto los productos importados y los productos locales.

Se presentaron algunos problemas en la evolución de la recaudación de las alcabalas el cual se atribuye a las variaciones en las tarifas. Un ejemplo lo proporciona el aumento a 8% de las tasas de alcabalas provocando un pequeño aumento inicial de los ingresos que luego fue seguido por una caída en la percepción en algunas regiones, reflejando un aumento en la evasión³⁵.

En el caso de otros ingresos como el del pulque, se puede observar que era posiblemente la mercancía que soportaba cargas impositivas proporcionalmente más fuertes que cualquier otra. Es decir, hacia la década de 1770 el precio de venta al mayoreo era más de dos veces y media del costo habitual de producción. Este ramo experimentó un crecimiento, pero luego sufrió una caída en la época de las grandes hambrunas, ya que los principales consumidores del pulque eran las clases populares, especialmente de los barrios indígenas de las ciudades y pueblos grandes, sectores que fueron de los más castigados por las crisis que conjunto alzas abruptas en precios de alimentos y el estallido de pestes con una mortandad elevada.

Por otro lado los ingresos por cuenta de los monopolios reales revelaron una tendencia diferente, pues no es tan manifiesto los daños marcados por la crisis agraria que afectó a las alcabalas, pulques y otros ramos. En efecto, el nivel de ventas del estanco más importante bajó notablemente en los años difíciles. Esto monopolios reales incluían tanto el tabaco como la venta de azogue, el papel sellado, la pólvora, las salinas, los naipes, la venta de nieve e incluso las peleas de gallos. La importancia del tabaco novohispano para el fisco metropolitano se derivaba no sólo de su alta rentabilidad sino del hecho de que su producto neto se reservaba para ser remitido a España o para cubrir gastos de la administración colonial en otros lugares. Esto consistía una de las herramientas fiscales más estratégicas dentro de la estructura de las finanzas imperiales de colonias y metrópoli. Las fábricas del tabaco eran las unidades manufactureras más

³⁵ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 73)

importantes del virreinato tanto por el volumen de su producción como para la cantidad de mano de obra ocupada en las mismas.

La rentabilidad de otros sectores reglamentados por el gobierno español dependía del estanco, en especial, la producción de papel y el propio cultivo del tabaco, que proporcionaban las materias primas básicas para las reales fábricas.

Para algunos historiadores el ramo del tabaco fue el éxito fiscal de las reformas emprendidas desde la época de la visita de Gálvez, ya que los ingresos brutos por su cuenta subieron espectacularmente³⁶. Debido en parte al aumento de las tasas durante la época de guerra y sobre todo al incremento de la presión fiscal. No obstante por la creciente en los gastos, las ventas siguieron creciendo gracias al éxito del monopolio, difundiendo el vicio tabaquista entre la población novohispana.

Otro impuesto de gran importancia fue el del tributo indígena, el cual el peso del tributo no se incrementó significativamente, pero si se fue extendiendo a diferentes sectores sociales, permitiendo reunir un mayor volumen de fondos para el erario estatal. Este gravamen era considerado un derecho de capitulación el cual reflejaba más bien las tendencias demográficas que la evolución económica de dichas comunidades³⁷.

Con esto se aprecia que las autoridades de la real hacienda a la vez de que introdujeron nuevos gravámenes hicieron un esfuerzo para extender las exacciones a todos aquellos parajes que antes podían haberse escapado del fisco colonial.

Se implementaron una serie de campañas para reunir más dinero las cuales se podían reflejar en la mayor presión fiscal ejercida durante 1767. Se introdujeron decenas de nuevos gravámenes, la multiplicación de puntos de recaudación a muchas localidades nuevas, al establecimiento de tasas más altas y mayor rigor en la recaudación, eliminando arrendamientos, mejorando la contabilidad y promoviendo la profesionalización del cuerpo de funcionarios fiscales.

³⁶ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 77)

³⁷ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 77)

Existieron 19 categorías de ingresos, de los cuales los mineros proporcionaban 83% del total de las percepciones, pero a partir de 1760, el grueso de los fondos provenía de los tributos indígenas, alcanzaron el 43% de las percepciones totales³⁸.

2.9.- EL IMPACTO FISCAL DE LAS GUERRA REVOLUCIONARIAS 1810-1820

El estallido de los movimientos revolucionarios en varias regiones del México central en 1810 llevó rápidamente a una profunda crisis fiscal en el virreinato.

Tres factores causaron el debilitamiento y desintegración gradual del complejo sistema de la real hacienda colonial³⁹:

- Extraordinario aumento en los gastos militares
- Dificultad para reunir nuevos préstamos, circunstancias agravada por el cúmulo de viejas deudas coloniales sobre las cuales comenzó a suspenderse el servicio de la deuda.
- Tendencia de las tesorerías locales hacia una mayor autonomía fiscal, reflejada en la redacción de la transferencia de fondos de las regiones a la capital, asiento del gobierno virreinal.

Por lo tanto la tradicional centralización fue dando lugar a un proceso de gradual federalización del territorio de la Nueva España. La Administración fiscal colonial que había operado como un sistema bien integrado de 24 tesorerías regionales comenzó a fracturarse.

La guerra tuvo un impacto poderoso no solo sobre el sistema fiscal mexicano sino también sobre el monetario. Los comandantes militares locales encontraran

³⁸ (Marichal & Marino, "La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810, pág. 82)

³⁹ (Marichal & Marino, "De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860", pág. 41)

Indispensable acaparar recursos para financiar los ejércitos regionales y defender sus posiciones contra los insurgentes.

Con objeto de controlar y obtener mayores ingresos del cada vez más deprimido sector minero, los jefes regionales, militares y civiles decidieron establecer casas de moneda locales. Como resultado, el viejo monopolio de la casa de Moneda de la Ciudad de México se fragmento y la amonedación de la plata se descentralizó.

Al tiempo que la economía se deterioraba, se desintegraban progresivamente los mercados de créditos locales. En un país con una distribución del ingreso tan desigual como era el México Borbónico, la falta de confianza del pequeño círculo de actores más ricos en la futura estabilidad del Estado y de la economía tuvo enormes y graves consecuencias.

Finalmente, en 1820, al recibir noticia de la caída de la monarquía absoluta en España, la élite militar y política mexicana resolvió que era hora de concluir la guerra civil y declarar la independencia de la madre patria. En donde Agustín de Iturbide asumió el poder como jefe de estado y procedió a iniciar una serie de reformas⁴⁰.

2.10.- INDEPENDENCIA Y REFORMAS FISCALES EN MÉXICO EN LA DECADA DE 1820.

El gobierno de Iturbide tuvo poca fortuna en la recaudación y recurrió a una serie de préstamos forzosos que consistieron en la expropiación de los conductos a Veracruz y Acapulco de los grandes comerciantes mexicanos. Estas medidas provocaron críticas fortísimas y la quiebra del efímero imperio Iturbidista que pronto dio paso a la Republica Federal en 1824.

A pesar de la crisis fiscal una parte de la estructura tributaria se conservó, aunque con varios ajustes debido a las nuevas divisiones político-administrativos derivados de la creación de una república federal.

⁴⁰ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 42

Se desarrolló un nuevo marco institucional de la reestructuración fiscal y financiera que fue ratificado por las constituciones federalista, principalmente por la de 1824 y estableció una nueva jurisdicción política similar a la de la vecina república de Estados Unidos, por lo que el gobierno federal de México coexistía con los gobiernos estatales locales, cada uno con sus respectivos recursos impositivos.

La estructura fiscal federalista probó ser fuente de conflicto y controversia durante medio siglo, en donde existieron algunos aspectos contradictorios:

- Primer aspecto contradictorio del marco institucional mexicano en la década de 1820 fue la imposición del modelo federalista estadounidense sobre el viejo sistema del gobierno colonial español, que se había caracterizado por un alto grado de centralismo, matizado por cierta flexibilidad respecto a la distribución de fondos entre las tesorerías regionales.⁴¹

El nuevo sistema hacendario, en cambio, demostró ser ineficiente, con tendencia a intensificar la rivalidad entre los burócratas fiscales estatales y federales por la apropiación de las rentas públicas.

- Segunda causa de conflicto surgió por el debilitamiento de la vieja burocracia colonial que, a pesar de sus fallas, había logrado ser efectiva en la recolección de impuestos y al mantener cuentas bastante exactas de una serie amplia y diversa de fuentes de ingresos.⁴²

El debilitamiento de la administración tributaria y la creciente subordinación de los empleados fiscales a los jefes políticos y militares locales hicieron que a partir de la independencia la recaudación de ingresos fuera cada vez más anárquica.

⁴¹ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 44

⁴² Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 44

- Tercero, la prolongada recesión económica afectó el ingreso gubernamental y socavó el modelo federalista. La soberanía política y fiscal fue amenazada constantemente, lo que contribuyó a la inestabilidad y al debilitamiento de la nueva república.⁴³

Las causas de la larga depresión de la economía mexicana, que se extendió desde fines de la década de 1820 hasta 1850, las marcadas fluctuaciones en el ingreso fiscal del gobierno federal fueron determinantes esenciales de la inestabilidad e incertidumbre de la economía pública.

Fueron abolidas dos fuentes fundamentales del ingreso colonial: el tributo y el diezmo minero. Esto implicó una reducción nominal del ingreso potencial del Estado, en términos de los niveles corrientes de ingresos del gobierno virreinal a fines del periodo colonial.

El impuesto tributario que recaía sobre las comunidades indígenas, la recaudación se suspendió durante el período de guerras. Donde durante este período los impuestos sobre producción minera habían caído y la recuperación fue lenta.

A principio de la década de 1820, se promovió una política de reducción de impuestos para atraer a inversionistas británicos al país para obtener ganancias de las famosas minas de plata mexicanas.

Durante 1824-1825 se establecieron siete compañías mineras anglo mexicanas, razón por la cual no se mantuvieron los viejos gravámenes mineros ya que la élite política no deseaba ahuyentar a los inversionistas extranjeros.

Otros impuestos coloniales no fueron abolidos, si no que se transfirieron a los gobiernos estatales con base en el pacto político entre las élites regionales que participaron en la ratificación de la constitución de 1824.

⁴³ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 44

Los más importantes eran los impuestos sobre el comercio interno (alcabalas y pulques), que se convirtieron en una de las fuentes fiscales más importantes de los gobiernos estatales durante casi media centuria⁴⁴.

Otras fuentes de ingresos para las entidades provinciales, fue que incluyeron la amonedación, el cual era viejo impuesto eclesiástico y varios ramos menores.

A pesar de las reformas fiscales, desde 1824 el gobierno federal no contó con suficiente recursos para cubrir sus cuantiosos gastos, especialmente militares. Por lo que se empezó a retener el impuesto sobre el comercio exterior, que proporciono una gran cantidad al tesoro central.

Pero la dependencia del tesoro central respecto del comercio exterior fue extrema y las abruptas fluctuaciones de dicho comercio tendieron a generar crisis fiscales y económicas prolongadas.

Otros ingresos del gobierno federal derivaban de las alcabalas y pulques, recaudados específicamente en la capital federal. En principio, estas alcabalas de la ciudad de México se las apropió el gobierno del Estado de México, pero después de 1826 el gobierno federal retuvo el control sobre las mismas⁴⁵.

El monopolio estatal del tabaco también proporcionó ciertas rentas al tesoro central pero el estanco se debilitó en la medida en que los gobiernos estatales se apropiaran de una parte de la empresa.

Otros estancos tradicionales como la pólvora, la sal y la lotería, también empezaron a generar recursos, pero en menor grado que durante la época colonial.

⁴⁴ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 46.

⁴⁵ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 47.

Finalmente, el gobierno federal dependió de una serie de subsidios de los gobiernos estatales al establecer un sistema de cuotas por medio del cual los estados más poblados y ricos debían proporcionar las sumas más grandes.

Estas transferencias fiscales eran conocidas como “contingentes”. Pero desde el principio de la década de 1830, los pagos del contingente cayeron notablemente y el sistema comenzó a resquebrajarse. Esto condujo inevitablemente al fracaso del experimento federalista que fue remplazado por un igualmente contradictorio y débil régimen centralista.⁴⁶

Durante esta administración centralista (encabezada en varias épocas por el general Santa Ana) se intentó sistemáticamente obligar a los gobiernos a rendir cuenta completa de sus ingresos al tesoro central, y a transferir la mayor porción posible de cualquier superávit fiscal a la capital.

El modelo para las reformas era básicamente napoleónico, es decir, los líderes del partido centralista habían simpatizado con las reformas llevadas a cabo por el emperador, que habían permitido en Francia, el establecimiento de una administración más moderna y uniforme⁴⁷.

Pero en México en la década de 1830 y 1840, la uniformidad y la modernización eran dos objetivos por demás difíciles de alcanzar dada la conflictiva realidad económica, social y política.

Los desacuerdos políticos internos, las repetidas intervenciones militares extranjeras, la acumulación de deudores, el incremento del contrabando y la extrema laxitud en la administración pública y militar fueron los elementos más característicos del período.

⁴⁶ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, “*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*”, editorial Colegio de México, Pág. 47.

⁴⁷ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, “*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*”, editorial Colegio de México, Pág. 52.

Los gastos militares propiciaron una inestabilidad del modelo fiscal federal, la causal inicial del déficit, ya que el ejército federal absorbió entre 50% y 80% del total del presupuesto del gobierno independiente.

Los gruesos presupuestos del ejército no fueron la única causa de los crecientes déficit que alcanzaron un gran promedio a fines de la década de 1820. El factor adicional fue la rápida expansión de las deudas internas y cada vez más considerable servicio⁴⁸.

A principio de la década de 1820, el gobierno mexicano había saldado su primer déficit con dos empréstitos extranjeros emitidos en Londres, pero en 1827 el tesoro suspendió los pagos sobre los bonos externos, lo que inauguró una temprana crisis de deuda.

Los fracasos financieros de los gobiernos federales y centralistas en la primera mitad del siglo XIX no se debieron solo al desacuerdo político, las guerra civil y extranjera o a la ineficacia administrativa, sino además a la debilidad de los mercados de capital local y a la economía en su conjunto.

Dos eran las condiciones básicas para el desarrollo de los mercados de capital en el siglo XIX, pero ninguno se amplió. En primer término, se requería la estabilización de los mercados monetarios a corto plazo y en segundo lugar, la creación de un mercado doméstico relativamente amplio para títulos públicos.

Pero durante el primer medio siglo que siguió a la independencia las tasas de interés en la ciudad de México para los créditos comerciales a corto plazo tendían a ser muy altos y frecuentemente mucho más altos en el caso de créditos gubernamentales.

Esto reflejaba el alto riesgo de trabajos con el gobierno, ya que existían altas tasas en el mercado monetario y eran en buena medida el efecto de la inestable política de deuda del gobierno federal que obstaculizaba el desarrollo efectivo de un mercado al capital de corto y mediano plazo.

⁴⁸ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 52.

La razón fundamental de la bancarrota crónica de los gobiernos posindependientes radicaba en la insuficiencia del sistema fiscal. Las diversas administraciones federales contaron con ingresos tan irregulares que no podían cubrir sus deudas, viéndose obligados a emprender operaciones de refinanciamiento a corto plazo o a suspender los pagos sobre las mismas.

El mercado monetario de la ciudad de México no era libre sino cerrado y estaba limitado por el lado de la oferta a un pequeño y selecto grupo de firmas financieras privadas que monopolizaban la mayor parte del capital monetario líquido en la ciudad de México, así como la mayor parte de los instrumentos de deuda pública.

2.11.- EL CONTINGENTE FISCAL EN LA NUEVA NACIÓN MEXICANA 1824-1861

En los primeros años de vida independientes, la sociedad mexicana se desarrolló dentro de un marco económico y político definido por dos hechos importantes: el primero un legado económico colonial que en sus últimos 50 años había experimentado una profunda reforma, creándose las condiciones para la ampliación de las relaciones económicas entre las regiones y en el interior de éstas, y el segundo, el proceso de adopción y adaptación de la Constitución de Cádiz alrededor de las experiencias de su aplicación en España y en la Nueva España, en particular de la guerra de Independencia.⁴⁹

Estos procesos impulsaron a las localidades y regiones mexicanas a que incrementaran sus lazos sociales y de identificaciones políticas y económicas. Después de que se intentó formalizar esta nueva situación, se decidió por implantar un sistema federal en donde las antiguas regiones, intendencias o provincias se fueran constituyendo en los estados de la nueva nación mexicana.

Existieron algunos debates del Congreso en donde se daría forma a la Primera República Federal, en donde se decidió crear un instrumento fiscal que permitiera a los estados aportar una parte de sus ingresos para el sostenimiento

⁴⁹ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 135

del gobierno nacional (conocidas como el contingente). El pago de estos ingresos denominados contingentes tuvo una relación con la solidez y duración del sistema federal.

En la Primera República Federal la aplicación de esta contribución monetaria permitió consolidar el federalismo, pero después, en la década de los años cuarenta dejó de cumplir aquella función⁵⁰.

En la Nueva España cuando llegó a su fin la época colonial se habían operado amplios procesos de transformación económica y social, en donde una parte de ellos fueron consecuencia de la reforma borbónica, que crearon un escenario de prosperidad basado en una ampliación de los mercados de productos ya existentes y en la aparición de nuevos satisfactores sociales que la progresiva economía mercantil proporcionó.

Tras la guerra de Independencia fue evidente el deterioro de la estructura económica de la hasta entonces joya del Imperio español. Con dicha concepción se pudo formar un nuevo proyecto político, es decir, una República Federal formada por estados con experiencia relativa en la autonomía política experimentada desde las reformas borbónicas.

En el plano fiscal se mantenían implícitamente vigentes los instrumentos desarrollados en la segunda mitad del siglo XVIII, mismos años que se dio paso a la primera transformación hacendaria, dando nacimiento a una ley fiscal federal. En donde se señaló qué rentas deberían corresponder a la Federación como los derechos de importación y exportación, tabacos, salinas, lotería, bienes nacionales, rentas territoriales, impuestos de internación de 15% sobre los aranceles designados. A los estados se les asignó principalmente las alcabalas y todas aquellas rentas que sin ser de la Federación quisiera conservar⁵¹.

Existió una falta de estadísticas actualizadas que causó un problema para la fijación de las cuotas del contingente para cada estado y el congreso determinó usar con

⁵⁰ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 137.

⁵¹ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 138.

mucha reserva los datos existentes de la población y aplicarles la fórmula usada en la convocatoria de años anteriores. Dando como resultado la creación de 5 categorías que se compararon con los datos del pago del diezmo, el estado de su agricultura, el comercio, artes y minería⁵².

La aprobación de las cuotas comenzó en julio de 1824 con la más alta para el Estado de México, correspondiente 31.3% del total del contingente. La determinación de cuotas finalizó con la discusión en torno de los estados de Durango y Chihuahua⁵³.

El contingente participaría en el presupuesto con 29.5% de los ingresos totales, lo que permitiría cumplir con la función de equilibrar o aun obtener un superávit en las finanzas nacionales⁵⁴.

El contingente funcionó como un importante instrumento de negociación en los años del primer liberalismo mexicano y permitió un relativo equilibrio entre la oferta y la demanda fiscal de los gobiernos estatales y de la Federación.

Aunque la federación perdió alrededor de 30% de los ingresos nacionales por una nueva ley, logró ponderar la importancia económica de cada estado a través de las cuotas del contingente y a pesar de las continuas negociaciones para su determinación y pago.

La capacidad de los gobiernos estatales para negociar continuamente sus obligaciones con la Federación, fue uno de varios elementos que contribuyeron a mantener la unidad nacional, que se requería en esa época de constantes cambios y transformaciones.

⁵² Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 139.

⁵³ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 140.

⁵⁴ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 140.

2.12.- MÉXICO INDEPENDIENTE. LA POLÍTICA FISCAL Y ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA DURANTE LA REPÚBLICA CENTRALISTA EN MÉXICO, 1836-1844.

Desde la Independencia y hasta la Primera República Centralista. Los ingresos fiscales se basaron en un modelo de reformas parciales al sistema colonial. En donde se observó la disyuntiva de aplicar los impuestos directos o indirectos, en donde los políticos decidieron reducir la alcabala, abolir el tributo indígena, eliminar los monopolios del mercurio y la pólvora, los impuestos a la producción minera y de ciertos productos agrícolas como el algodón, la lana y el café⁵⁵.

La nueva estructura fiscal establecida a partir de la promulgación de la Constitución federal de 1824 dividía los ingresos fiscales entre el gobierno federal y los gobiernos de los estados. El gobierno federal tenía los derechos aduaneros, el monopolio del tabaco, de las salinas, la pólvora, el correo, la lotería, los impuestos de los territorios de la federación, los bienes nacionales y para los estados fueron dejados todos los demás entre los que sobresalían las alcabalas, los novenos, medias anatas y contribuciones personales.

El proyecto de las reformas fiscales centralistas fue llevado a cabo en los tres primeros años del régimen, en donde los políticos centralistas discutieron y aprobaron leyes que pretendían modificar la base del sistema fiscal, reestructurar las funciones del apartado burocrático y aplicar mecanismos de recaudación basados en la riqueza personal de los contribuyentes.

Estas reformas fueron motivadas por la necesidad financiera del gobierno a raíz de la rebelión de Texas y los problemas con Francia, es decir, que la imposición de contribuciones directas debía de ser vista como parte de un proyecto de reformas del Estado más que como una respuesta a la necesidad de fondos.

Estos modelos de reformas fiscales no fueron únicos, ni novedosas, ya que su origen estaba basado en el modelo Francés posrevolucionario, el cual estaba

⁵⁵ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 190.

basado en cuatro normas: El monopolio de la exacción fiscal se reserva al Estado centralista cuya fiscalidad había sido gestionada por el Ejecutivo, aprobado por el Legislativo y controlado por el Judicial; Simplificar el cuadro tributario y organizar la recaudación por medio de funcionarios públicos; Garantizar la seguridad de los contribuyentes; Los impuestos sólo se justificaban por su aplicación al financiamiento de los gastos públicos.⁵⁶

Para ejercer un mejor control sobre las rentas estatales, el gobierno central necesitaba empezar por conocer el estado que guardaba el recurso que se iba a controlar, por lo que se aplicó la ley del 3 de octubre de 1835, en donde se obligaba a los gobernadores a dar razón exacta de cada una de la rentas y ramos que constituían el erario del Estado.

También se dispuso la elaboración de caja que expresaran los ingresos y egresos de los antiguos estados, se ordenó la elaboración de un inventario de los efectos pertenecientes a las oficinas de rentas como el tabaco o papel sellado, así como muebles y útiles de oficinas.

Se empezó a reformar la estructura fiscal y financiera del Estado mediante la sustitución de las contribuciones indirectas por las directas, teniendo un punto a su favor, la guerra con Texas, la cual actuó a favor de los centralistas al acelerar el proceso de cambio.

Los argumentos a favor de las contribuciones directas estaban dirigidas a la coyuntura de la guerra y de las consecuencias de no permitir el fortalecimiento de las finanzas estatales, por eso la aprobación de los impuestos directos era un deber nacional frente a la amenaza exterior.

A raíz de esto, el Congreso General aprobó el establecimiento del gravamen a las fincas urbanas. Esta ley gravaba las fincas cuyo valor sobrepasaba los 200 pesos, exceptuándose las de menor valor siempre y cuando fueran propiedad única, edificios destinados a conventos, escuelas, a la beneficencia pública o casas parroquiales. Al resto de la fincas se les aplicó un gravamen de 2 % sobre el

⁵⁶ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 192

valor, pagadero en dos aportaciones semestrales, mismo que aumentaba otro peso al millar si la contribución no era cubierta durante el último mes de cada semestre. Si pasados dos meses no se había cubierto el gravamen, se multaría al propietario embargándose bienes en monto equivalente al adeudo⁵⁷.

A pesar de todas las disposiciones, el sistema general de hacienda no se había reformado, por lo que para la recaudación de los impuestos, el gobierno podría comisionar a las tesorerías, oficinas o personas que le parecieran para evitar el pago de gratificaciones y sobresueldos. A partir de esto, se propuso la creación de una administración general compuesta de un administrador, contador, un cajero, un oficial de libros, otro de correspondencia y dos escribientes, que se encargarían de verificar los enteros de todos los contribuyentes de la República.

El gobierno se comprometió a derogar los impuestos directos si el resultado no era satisfactorio, convirtiendo lo recaudado en subsidio extraordinario que se abonaría por cuenta de alcabalas o de las contribuciones que se establecieran.

Junta esta aplicación de las contribuciones directas, estaban las reformas administrativas, que trataban de desaparecer a los estados y crear una sola masa de rentas, independientemente de su origen, es decir, ya fueran pertenecientes al gobierno central o a los departamentos. Un aspecto crucial que ayudó a acelerar las reformas centralistas, fue la guerra en Texas al precipitar la intervención central de las arcas locales para la extradición de recursos financieros que permitieran el sostenimiento de la guerra o del gasto corriente.

Entre el 21 y 23 de noviembre el Congreso autorizó al gobierno a reformar y arreglar las aduanas marítimas y de frontera y a organizar la oficina del papel sellado, es decir, la desaparición de unas y la habilitación de otras y al arreglo de los derechos de los empelados. En cuanto al papel sellado, especificaba la clase, precio y usos del mismo, así como a la organización de las oficinas y métodos de contabilidad en la República.⁵⁸

⁵⁷ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 199.

⁵⁸ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, "*De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*", editorial Colegio de México, Pág. 203

Durante el centralismo los administradores regionales alcanzaron mayor autonomía fiscal y militar que durante el federalismo o la colonia por falta de un control legislativo estatal que pusiera coto a las decisiones de los gobernados u oficiales de Hacienda, y por la disposición discrecional de fondos por parte de las guarniciones militares y el fortalecimiento de los comandantes militares regionales.

Las administraciones principales de rentas estaban sujetas a una doble vigilancia, por un lado estaba la que ejercía la Dirección de Rentas y por otro lado la de los jefes superiores de Hacienda.

Otra reforma importante fue la creación del Tribunal de Revisión de Cuentas creado al igual que el modelo francés, ya que dependía de igual forma del poder Judicial. El tribunal estaba compuesto por tres salas: la primera, que juzgaría en primera instancia, la formarían tres contadores mayores, las otras dos salas dependerían por completo de la Suprema Corte de Justicia⁵⁹.

Sin embargo, las reformas poco ayudaron a resolver los problemas que las habían provocado, ya que existió falta de legitimación del gobierno, problemas técnicos y la falta de un aparato administrativo especializado y leal. Por ello los ingresos fiscales del gobierno centralista disminuyeron entre 1835 y 1838, mientras que los gastos se mantuvieron altos, lo que generó déficit.

Al inicio las reformas fiscales recibieron mucho apoyo de algunos grupos como el de comerciantes de la ciudad de México, pero a causa de los malos resultados durante su primer año de práctica y el rompimiento del compromiso gubernamental de que serían retirados si el resultado no era el deseado, aumentó el descontento incluso entre quienes inicialmente habían apoyado las iniciativas gubernamentales.

Los problemas técnicos que existieron, fueron otro elemento que influyó en los resultados finales de las contribuciones directas. Los gravámenes a la propiedad requerían del conocimiento pormenorizado del valor de fincas rústicas y urbanas, algo que para el tiempo en que establecieron las contribuciones estaba lejos de ocurrir.

⁵⁹ Marichal, Carlos y Marino, Daniela, *“De Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860”*, editorial Colegio de México, Pág. 205.

Dados a estos resultados de las contribuciones directas, las finanzas públicas de la república centralista siguieron dependiendo del cobro de alcabalas y aduanas marítimas como había ocurrido durante la república federal.

Los políticos centralistas no abandonaron la idea de cambiar la estructura fiscal del Estado mexicano, en donde los ministros de Hacienda se refirieron a las bondades de las contribuciones directas y afirmaron que éstas mejoraban las costumbres de los habitantes del país al comprometerlos a cooperar con los gastos de la sociedad, eran equitativas, ayudaban a conocer la riqueza de la nación, mientras que los impuestos indirectos eran inestables, vejaban a los contribuyentes, exigían gran número de empleados e incitaban al fraude y la corrupción.

2.13.- LA LEGISLACIÓN FISCAL DE 1857-1867

En el periodo 1857-1867 tuvo como característica primordial un permanente estado de guerra. El estado bélico del país tuvo una gran influencia en la tendencia seguida por los elaboradores de la política fiscal mexicana.

Las exacciones fiscales fueron uno de los principales medios para asegurar la existencia de un ejército que garantizara la permanencia de un gobierno ante la continua amenaza del enemigo.

Durante 1856 el 52 % de los ingresos de la República correspondían a los impuestos portuarios, tales como, importación, exportación, tonelaje, averías de importación, internación, circulación del dinero y consumo. La atención fiscal estaba centrada en el comercio, única actividad económica en la que el gobierno liberal parecía confiar para hacerse de recursos⁶⁰.

⁶⁰ Garavito, Rhi Sausi, María José, *“Respuesta Social a la Obligación Tributaria en la Ciudad de México, 1857-1867”*, editorial Instituto Mora, Pág. 31.

Se establecieron seis distintos grupos de contribuciones para dividir en categorías la totalidad de las leyes sobre impuestos. Estas categorías eran⁶¹:

- Ingresos por servicios del Estado (categoría que se dividirá a su vez en ingresos regulares y extraordinarios): eran los impuestos cobrados por concepto de servicios como el correo, los panteones, la amonedación, los puertos, la lotería, el timbre y el papel sellado.
- Impuestos sobre el comercio: eran los cobrados por importaciones, exportaciones y derechos de portazgo (las alcabalas serán el principal impuesto de este grupo).
- Impuestos sobre la industria y servicios: se encontraban las leyes que impusieron cuotas a la actividad industrial y a las empresas de servicios propiedad de particulares.
- Impuestos sobre la propiedad: la posesión de fincas tanto urbanas como rústicas, el arrendamiento de las mismas, las sucesiones y la posesión de capitales aplicados a una inversión a bien con posibilidad de hacerlo.
- Impuestos para la guerra: subsidios de guerra y las contribuciones para las obras de fortificación de la Ciudad de México.

La existencia de un gobierno que era incapaz de poner en práctica una política dirigida al desarrollo de los giros productivos, se vio obligado a gravar todo tipo de objetos y actividades bajo el único argumento de ser el sustentador del poder.

Existieron varios decretos para cubrir el mal manejo de la recaudación. Uno de los casos más importantes fue el de junio de 1860, el cual creo un decreto que disponía que fueran juzgados como conspiradores quienes directa o indirectamente cooperasen a la exacción de cualquier impuesto.

El objetivo central del gobierno era allegarse de recursos de la manera más fácil y rápida y que el establecimiento de contribuciones ordinarias no resultaría del todo expedito para sus fines, un claro ejemplo de lo anterior es la creación del

⁶¹ Garavito, Rhi Sausi, María José, "*Respuesta Social a la Obligación Tributaria en la Ciudad de México, 1857-1867*", editorial Instituto Mora, Pág. 31.

Decreto de 21 de julio, que estableció en la capital del país una contribución de 1 por ciento sobre todos los capitales que excedieran de 2 mil pesos, fijando un recargo a los causantes morosos y una multa de 50 por ciento sobre el importe de la contribución a quienes presentaren una manifestación que contuviera inexactitudes relativas al monto del capital y de los objetos en que éste consistiera⁶².

2.14- SINTESIS

México era a fines del siglo XVIII la ciudad más grande en toda América, y toda vez que se encontraba bajo el flujo del despotismo ilustrado, se intentó convertirla en una ciudad modelo con rectificación de trazos, aumentos de espacios verdes, adoquín, alumbrado y drenaje; también se intentó que sus habitantes fueran limpios, trabajadores y ordenados. Pero ese sueño borbónico estuvo muy lejos de la realidad.

Sin embargo, la capital novohispana fue una compleja mezcla de tradición y modernidad, donde las prácticas populares lograron imponerse a la reforma institucional y de papel. La lucha por los recursos entre los habitantes capitalinos permitió la creación de una infinidad de prácticas de resistencia, como respuesta a la agresiva política fiscal del gobierno virreinal.

Considerando haber demostrado que la necesidad de la corona española de ingresos la obligó a esforzarse para incrementar la base tributaria, la tasa de contribución y la eficiencia recaudadora en el ramo de tributos. Tal esfuerzo se realizó igualmente con los otros ramos fiscales; la diferencia radica tal vez en la impenetrabilidad casi absoluta del ramo de tributos a dicho afán recaudador.

El sistema de la contribución indígena llegó al siglo XIX con una estructura básica muy similar a la que había sido definida en el siglo XVI; estructura sumamente complicada y diversa, muy ligada a situaciones consuetudinarias locales que los funcionarios encargados de poner en práctica las nuevas ordenanzas no se atrevieron a cambiar.

⁶² Garavito, Rhi Sausi, María José, "*Respuesta Social a la Obligación Tributaria en la Ciudad de México, 1857-1867*", editorial Instituto Mora, Pág. 37.

Esa situación trajo como consecuencia que la mayor parte de la legislación dictada en la segunda mitad del siglo XVIII no se cumpliera, y junto con ésta incluso varias cédulas muy anteriores que figuraban en la Recopilación de Indias, por lo que nunca se estableció la cuota única, ni se eliminaron las tasas diferentes por estado civil, ni se logró exceptuar a las mujeres. Se mantuvieron, en contra de la ley, pero toleradas por la Real Hacienda, muchos peligros, exenciones y situaciones particulares basados solamente en la costumbre.

Como resultado de eso, no se cumplió el objetivo de aumentar la recaudación del tributo a partir de la simplificación, uniformización e incremento en la tasación de indígenas y castas contribuyente. Sin embargo, una tare todavía por realizar era dilucidar en qué medida, el aumento del ramo se debió a un crecimiento demográfico, y en qué medida a las mejoras que pudieron concretarse en la matriculación de la recaudación en tesorerías regionales.

Aunado a lo anterior, a pesar de la resistencia de la población indígena y de la dificultad que representó la deseada, pero nunca concreta reforma del ramo, la situación de ese grupo no mejoró debido a las arremetidas exaccioncitas de la administración borbónica. Los indígenas no se libraron de pagar mayores impuestos a la corona, gracias al incremento de las tasas aplicadas a los bienes de consumo, en particular, al pulque.

Los numerosos préstamos y donativos que exigió la Corona a la población novohispana entre 1781 y el fin de ese siglo afectaron sucesivamente a todos los sectores sociales del virreinato de la Nueva España: comerciantes, mineros, hacendados, eclesiásticos, funcionarios de alto y bajo rango, militares y milicianos, artesanos, peones de haciendas y campesinos de las comunidades indígenas. No obstante, en términos generales, los sectores más acaudalados efectuaron las mayores aportaciones, lo que reflejaba la considerable riqueza en metálico de la que disponían las élites propietarias y, asimismo, su compromiso con el sostenimiento de la administración colonial que garantizaba el statu quo.

Es evidente que si bien los donativos y préstamos constituyeron un importante aporte para la defensa militar del imperio en sus sucesivas y encarnizadas luchas con Inglaterra y Francia, estas exacciones también fueron generando problemas serios al interior de la Nueva España en tanto contribuyeron al endeudamiento del gobierno virreinal, a la hipoteca de diversos ramos fiscales, a una fuerte presión sobre el sistema crediticio y a una creciente escasez de metálico.

El continente funcionó como un importante, aunque imperfecto instrumento de negociación en los años del primer liberalismo mexicano, y permitió un relativo equilibrio entre la oferta y la demanda fiscal de los gobiernos estatales y de la Federación.

La capacidad de los gobiernos estatales para negociar continuamente sus obligaciones con la Federación, fue uno de varios elementos que contribuyeron a mantener la unidad nacional, aunque en el mediano plazo no llegó a ser suficiente para lograr estabilidad y paz social.

De igual forma, las tensiones políticas entre los poderes regionales, y de éstos con el gobierno nacional, reflejaron la deficiente integración de la economía nacional y con ello las propias debilidades del contingente. El costo más alto de este proceso fue la separación de Texas y la “venta” a Estados Unidos de América de gran parte del territorio republicano.

Así mismo se considera que existió una combinación de motivos para el incumplimiento total de las cuotas del contingente: la capacidad económica de cada región y afán de ejercer presión en la representación nacional. Los Estados muestran finanzas públicas equilibradas, y en algunos casos hasta superávit, es decir, los estados cubrieron en primer término sus necesidades locales, y después, aportaron lo “posible” a la Federación.

Se puede afirmar que la decreciente incidencia del contingente en el erario nacional demostró que esta contribución fiscal no llegó a ser un instrumento de

política económica de pureza liberal: los individuos no estuvieron reflejados en esta contribución federal. El liberalismo que se consolidó como forma de gobierno desde la década de los años sesenta, tomó con mayor atención al individuo, al ciudadano; así, la creación del impuesto Contribución Federal vino a resolver las múltiples imperfecciones del contingente.

No obstante, es claro que en ninguna de las dos formas, es decir, durante la vigencia del contingente o de la Contribución Federal, la determinación de contribuciones e impuestos llegó a tener como objetivo mejorar el bienestar social: solamente se buscaba la sana gestión gubernamental.

Por lo que se puede observar que desde estas épocas se veían claros ejemplos de la imposición de multas por la falta de cumplir adecuadamente con las contribuciones y los impuestos a las que estaban obligados los gobernados con el gobierno.

Llegando a la conclusión, que esto nos ayuda a darnos cuenta de que el gobierno para poder hacerse de recursos, a lo largo del tiempo, fue creando una serie de contribuciones e impuestos para poder llegar a sus objetivos, surgiendo así sanciones para aquellas personas que no cumplieran con dicha imposición.

Por lo que todo lo relacionado con los Impuesto será analizado en el capítulo siguiente sirviendo de base los antecedentes expuestos con anterioridad.

3.-CAPITULO III

INFORMATICA MEDIOS ELECTRONICOS

LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS COMO FORMA DE PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES

- 3.1. Presentación.
- 3.2. Antecedentes.
- 3.3. Las Declaraciones por Medios Electrónicos del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.
- 3.4. Fundamento Legal de las Declaraciones Informáticas por medios electrónicos con respecto al Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre la Renta.
- 3.5. Declaraciones Informáticas por medio del DIMM y Formulario 90.
- 3.6. Declaraciones de Pago por medios Electrónicos.
- 3.7. Clave CIEC y la firma digital.
- 3.8. Sello Digital.
- 3.9. Pagos Provisionales de Impuestos de las Personas Morales por medios Electrónicos.
- 3.10. Pagos Anuales por medios electrónicos de las Personas Morales.
- 3.11. Pagos Provisionales por ventanilla bancaria (Tarjeta Tributaria).
- 3.12. Declaraciones Anuales Ventanilla Bancaria.

3.1 Presentación.

Una vez analizados el principio de legalidad tributaria, el reglamento y las reglas de carácter general y la obligación tributaria junto con sus formas de extinción como lo hago, ahora toca el turno de analizar las formas de cumplir con la obligación tributaria con respecto al pago de los diferentes impuestos existentes.

Las declaraciones por medios electrónicos y medios magnéticos son las formas de llevar acabo el pago, además de dar a conocer cierto tipo de información a la autoridad por disposición de las leyes tributarias. Estos medios para efectuar las declaraciones están definidos en las reglas de carácter general que expide el secretario de Hacienda y Crédito Público.

En el presente capítulo se señalarán los medios electrónicos que actualmente se utilizan para la presentación de las declaraciones con respecto de las obligaciones fiscales, traducibles en diferentes impuestos. Las declaraciones pueden ser informativas o de pago, en el presente apartado se hará referencia a estos dos modos de declaraciones.

Es importante hacer notar que la información aquí vertida está sujeta a cambios, toda vez que es información basada en las reglas de miscelánea fiscal 2002-2003, referentes a las reglas que versan sobre pagos por medios electrónicos, por lo que en la miscelánea 2003-2004, puede sufrir diversos cambios.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha considerado con respecto a los pagos por medios electrónicos, como una estrategia de recaudación con la finalidad de hacer más eficiente el proceso de captura masiva y contar con información de manera confiable y oportuna, mediante la utilización de los recursos tecnológicos que ofrece la Tesorería de la Federación para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Lo anterior con el objetivo de lograr la tan anhelada simplificación administrativa dentro de la que se conoce como Reforma Fiscal Integral, cuyo nacimiento se remonta hasta los años 70's.

Los beneficios según esta nueva forma de declaración de acuerdo a lo publicado por la Secretaría de Administración Tributaria en su página de Internet son los siguientes:

“El servicio de presentación electrónica de declaraciones, diseñado por el SAT, constituye una herramienta moderna, sencilla, confiable y flexible que le proporciona al contribuyente, entre otros, los siguientes beneficios:

- Facilidad en el llenado de declaraciones.

- Seguridad, rapidez y oportunidad en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- Comodidad y confiabilidad en la presentación de las declaraciones.”¹⁵⁸

El uso de medios electrónicos como declaración informativa y como declaración de pago se encuentra apenas en una primera etapa, pues al parecer se planea que en futuro no muy lejano, tanto los derechos como los productos y los aprovechamientos, así como otros conceptos se paguen mediante el uso de estos medios.

El fundamento legal de esta forma de cumplir con las obligaciones fiscales dispuestas en las diferentes disposiciones legales que contienen los impuestos lo encontramos en el artículo 20 y 31 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁵⁸ www.sat.gob.mx/sat/default.html

El objeto de este capítulo es dar a conocer las formas que la autoridad fiscal ha determinado para cumplir con las obligaciones fiscales, las cuales siguen sujetas a cambios por lo que la información aquí vertida puede ser modificada mediante la próxima resolución miscelánea 2003-2004 o mediante modificación que así considere la autoridad fiscal.

3.2 Antecedentes.

El artículo 31 del Código Fiscal de la Federación fue reformado en 1998 al agregarle el segundo párrafo, mediante el cual se obliga por primera ocasión los contribuyentes utilizaran en lugar de las formas impresas, medios electrónicos conforme a los lineamientos que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público publicara en las reglas de carácter general.

“Así mismo, la fracción VII del citado artículo obligó a que la primera declaración que debía ser presentada en estos medios fuera la anual correspondiente al ejercicio fiscal 1997, siempre y cuando la presentación de la misma se efectuara con posterioridad”¹⁵⁹

Sin embargo las reglas de miscelánea fiscal de 1998 sólo obligaban a las personas morales con actividad empresarial que obtuvieran ingresos por las cantidades que dichas reglas establecían para presentarlos por medios electrónicos.

¹⁵⁹ ANGÓN VELÁZQUEZ, Luis Enrique, et. al.; Pagos provisionales por internet y tarifa tributaria, Revista PAF, Año XV, núm 308, México, primera Quincena de febrero, 2002. p. 8

Cabe señalar que la obligación con respecto al uso de medios electrónicos, año con año hasta antes del 2002 se hacía extensiva a más contribuyentes.

“A pesar de que esta obligación es relativamente nueva; se han presentado diversas modificaciones al criterio de los montos que desde un principio han servido como parámetro para aquellos contribuyentes que deben cumplir con esta obligación por dichos medios”¹⁶⁰

Fue en la reforma fiscal de 1999 al artículo 31 del Código Fiscal de la Federación la que dispone que cuando la presentación de las declaraciones se efectúe por medios electrónicos, éstas deberán contener la firma electrónica que asigne la SCHP a cada contribuyente, la cual es generada por los contribuyentes mediante el desarrollo informático denominado “Programa de Declaraciones Electrónicas”, el cual les es proporcionado en el momento de inscribirse en el Servicio de Presentación Electrónica de Declaraciones y que está contenido en un archivo denominado “DE_CLI.KEY” que contiene lo que se conoce como llave privada de acceso.

Sin embargo las declaraciones por medios electrónicos se hicieron generales para todos los contribuyentes que estuvieran obligados a presentarlas hasta la resolución miscelánea fiscal publicada el 30 de mayo del año 2002, pues se había postergado esta nueva forma de presentar las declaraciones por que no existían aún los recursos suficientes

¹⁶⁰ ANGÓN VELÁZQUEZ, Luis Enrique, et. al.; Pagos provisionales por internet y tarjeta tributaria, Revista PAF, Año XV, núm 308, México, primera Quincena de febrero, 2002. p. 8

por los Instituciones Bancarias para cubrir las necesidades que este tipo de pago implicaba, por ello es que hasta julio del año 2002 todavía las declaraciones de la mayoría de las personas físicas y morales se hizo por medio de formatos en papel.

Ahora bien en la regla 2.14.1 y 2.15.1 de la miscelánea del 30 de mayo disponía que el pago por medios electrónicos y tarjeta tributaria debía hacerse a partir del mes de julio sin embargo mediante la Quinta Resolución Miscelánea Fiscal publicada hasta el 7 de agosto del 2002, se postergaba un mes más la presentación de declaraciones por medios electrónicos.

Lo Anterior es así pues la regla 2.9.1 inciso A. y 2.9.7 disponían lo siguiente:

“2.9.1.- Para efectuar los pagos provisionales, mensuales, trimestrales, cuatrimestrales o semestrales, que debieron haberse presentado a más tardar en el mes de julio de 2002, incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, se utilizarán las formas oficiales que a continuación se relacionan:

- A. Los pagos provisionales a que se refiere el primer párrafo de esta regla y, en su caso, la primera parcialidad y las retenciones que deben enterar los contribuyentes, del ISR, IMPAC, IVA, IVBSS e impuesto sustitutivo del crédito al salario, la forma oficial 1-D o 1-D1, según corresponda...”

“2.9.7.- Las personas morales con fines no lucrativos a que se refiere el Título III de la Ley del ISR, cuando se encuentren obligadas a efectuar pagos en los términos de los artículos 93, último párrafo, 95, último párrafo y 194 de la Ley del ISR, estarán a lo dispuesto en el Capítulo 2.14. de esta Resolución. Tratándose de las declaraciones que dichas personas debieron haber presentado a más tardar en el mes de julio de 2002, incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, deberá utilizarse la forma oficial 1-D.”

3.3. Las declaraciones por medio electrónicos del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor agregado.

Los Impuestos con mayor influencia en el bolsillo del contribuyente sin duda son el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, por ello he dedicado este apartado especial, no obstante que existen obligaciones de presentar declaraciones informativas con respecto de otros impuestos como el Impuesto Especial sobre Producción y Servicio el cual sin que tengan menor importancia que el ISR y el IVA, no tienen la captación de estos últimos.

El fundamento para las declaraciones ya sean informativas o de pago por medios electrónicos lo encontramos en los artículos 86 Fracción X, 59 Fracción I, 84 fracción III,

101 fracción VI y 118 fracción V de la ley el Impuesto sobre la Renta, artículo 20 séptimo párrafo y 31 del Código Fiscal de la Federación en sus primeros dos párrafos y el artículo

32 fracción V de la ley del Impuesto al Valor Agregado.

Estos artículos en sus contenidos disponen que la declaración se deba efectuar será por medios electrónicos, los cuales, están dispuestos en las diferentes reglas de Carácter General expedidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los artículos anteriormente citados delegan a la autoridad administrativa la facultad de reglar la forma de pago, que si bien la ley dispone que dicha forma es por medios electrónicos, lo cierto es que en la miscelánea es en dónde se detalla los medios electrónicos autorizados para cumplir la obligación de declarar.

3.4. Fundamento Legal Declaraciones Informativas por medios electrónicos con respecto de IVA y ISR.

El Código Fiscal con respeto a lo siguiente dispone en su artículo 31 segundo párrafo:

‘Los contribuyentes[...] deberán presentar, a través de medios electrónicos, las declaraciones o los avisos establecidos en las

disposiciones fiscales que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, y cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto.”

De este fundamento anteriormente transcrito es que cada año los contribuyentes deben proporcionar a la autoridad la información sobre las operaciones realizadas durante el ejercicio inmediato anterior, lo cual se lleva a cabo mediante las declaraciones informativas, las cuales en su mayoría se presentan en febrero.

Con respecto a las declaraciones informativas para las Personas Morales comprendidas en su título II, el artículo 86 de la ley del Impuesto sobre la Renta dispone en sus fracciones IV, VII, IX, XIV, XVI la obligación de presentar declaraciones informativas, siendo la fracción X la que señala como habrán de presentarse, por lo que es conveniente remitirnos a su texto que es del tenor siguiente:

“Artículo 86.- Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

X. Las declaraciones a que se refiere este artículo, así como las mencionadas en los artículos 118, fracción V y 143, último párrafo, de esta Ley, deberán presentarse a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el Servicio

de Administración Tributaria, mediante disposiciones de carácter general.”

El artículo 114 y 118 fracción V de esta misma ley dispone que los patrones que hagan pagos por conceptos de sueldos y salarios deberán presentar la información relativa a las personas que les hayan entregado en efectivo por concepto de crédito al salario en el año de calendario anterior y con respecto al pago por el arrendamiento de uso o goce temporal de bienes inmuebles hecho por personas morales a las personas físicas, las primeras, tendrán la obligación de retener como pago provisional el 10% sobre el monto, sin deducción alguna. Estas retenciones deberán enterarse conjuntamente con los pagos provisionales de retenciones con respecto de los ingresos por salarios y además deberá presentar una declaración informativa con respecto de aquellas personas a las que se les hayan hecho las mencionadas retenciones a más tardar el 15 de febrero.

De lo anterior se desprenden dos situaciones:

1.- La declaración de la retención del 10% por el pago de una persona moral por el arrendamiento del uso o goce temporal de un bien inmueble, el cual, se hará conjuntamente con las retenciones que esta persona haga por concepto de pago de ingresos por salarios que tienen el carácter de pago provisional a cuenta del impuesto.

2.- La Declaración Informativa con respecto de las personas a las que les haya retenido el 10% del pago por arrendamiento de bienes inmuebles, la cual la presentara el 15 febrero.

De acuerdo con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 31, la forma de presentación con respecto a la declaración señalada en el primer supuesto será mediante el uso de los medios electrónicos, pues las retenciones tienen el carácter de pagos provisionales. Estos medios electrónicos se dan a conocer por medio reglas de carácter general disponga la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, toda vez que el precepto citado así lo dispone en su párrafo segundo.

Con respeto al segundo supuesto del artículo 86 fracción X anteriormente transcrito dispone que tal declaración informativa será mediante medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que la SAT señale, mediante disposiciones de carácter general.

Sin embargo cabe aclarar que la única declaración que será por medios magnéticos es la correspondiente a la fracción VIII del artículo 86 de las personas comprendidas en el título II, en el supuesto en que la persona moral lleve la contabilidad mediante sistema de registro electrónico, en caso contrario se entiende por disposición de la fracción X del mismo artículo que será por medios electrónicos. Las demás fracciones deberán presentarse mediante correo electrónico de conformidad con la fracción X

Ahora bien, cabe señalar que a la fecha de la presente tesis no se ha señalado una dirección de correo electrónico determinado por la SAT, pero si se ha señalado otro medio como más adelante se menciona en el siguiente apartado del presente capítulo, el cual consiste en el programa DIMM¹⁶¹.

En este aspecto el artículo 31 del Código Fiscal en su tercer párrafo sale al rescate de la autoridad administrativa y establece lo siguiente:

¹⁶¹ Infra p. 184.

“En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones o avisos y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el Diario Oficial de la Federación por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito por triplicado que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.”

“Cabe señalar que como formas de presentación no implica sólo formatos en papel, por lo que podría considerarse medios electrónicos o magnéticos”¹⁶²

En este sentido la declaración en el presente caso por no haberse señalado la dirección de correo electrónico correspondiente para efectuar la declaración, debería de hacerse por escrito.

¹⁶² CRUZ BUSTAMANTE, Rafael. et. al.; ¿Cuales son las declaraciones informativas y como se presentan?, Revista PAF, Año XV, núm 321, México, Segunda Quincena de febrero.

Las instituciones del sistema financiero además de las declaraciones informativas previstas en el artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tienen la obligación de presentar información de todas aquellas personas a quienes se les hubiesen pagado intereses, tal situación se fundamenta en el artículo 59 fracción I de la ley del Impuesto sobre la Renta, el cual se transcribe a continuación:

“Artículo 59. - Las instituciones que componen el sistema financiero que paguen los intereses a que se refiere el artículo anterior, tendrán, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

I. Presentar ante el Servicio de Administración Tributaria, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, información sobre el nombre, Registro Federal de Contribuyentes, domicilio del contribuyente de que se trate y de los intereses nominales y reales a que se refiere el artículo 159 de esta Ley, la tasa de interés promedio nominal y número de días de la inversión, a él pagados en el año de calendario inmediato anterior, respecto de todas las personas a quienes se les hubiese pagado intereses, con independencia de lo establecido en los artículos 25 y 72 de la Ley del Mercado de Valores, 117 y 118 de la Ley de Instituciones de Crédito y

55 de la Ley de Sociedades de Inversión.

Las autoridades fiscales proveerán las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad de la información que se deba presentar en los términos de esta fracción. Dicha información solamente deberá presentarse encriptada y con las medidas de seguridad que previamente acuerden las instituciones del sistema financiero y el Servicio de Administración Tributaria.”

Por otro lado las empresas integradoras deberán proporcionar información de las operaciones del ejercicio inmediato anterior por cuenta de sus integradas, como lo dispone el artículo 84 fracción III que en su texto original señala:

“Artículo 84. - Las empresas integradoras podrán realizar operaciones a nombre y por cuenta de sus integradas, sin que se considere que las primeras perciben el ingreso o realizan la erogación de que se trate, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

III. Proporcionen, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, a las autoridades fiscales que corresponda a su domicilio fiscal, la información de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior por cuenta de sus integradas.”

En este aspecto, la ley del impuesto sobre la Renta no dice como realizar estas declaraciones por lo que al remitirnos al artículo 31 del Código Fiscal de la Federación en su artículo 31 que nos dice que será por medios electrónicos.

El artículo 101 en su fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta que versa sobre declaraciones informativas de retención y pagos efectuados a residentes en el extranjero, contiene también la obligación de presentar declaraciones informativas por las Personas Morales con fines no lucrativos del título III y para presentarlas deberá hacerlo mediante dispositivos magnéticos mediante reglas que establezca el Servicio de Administración Tributaria, en el caso en que dicha persona moral llevare su contabilidad mediante registros electrónicos y si llevare la contabilidad de manera manual o mecanizado o su equipo de cómputo no pueda procesar los dispositivos magnéticos autorizados, deberá presentar tal información en las formas que apruebe la citada dependencia.

Con respecto a la declaración informativa contenida en el artículo 118 respecto a los pagos que se hayan realizado a los trabajadores por concepto de sueldos y salarios y en general por las erogaciones relacionadas por el servicio personal subordinado, esta declaración, se tiene que presentar a más tardar el 15 de febrero al igual que las demás declaraciones informativas, cuestión que antes era en el mes de febrero sin que la ley especificara el día¹⁶³.

Esta declaración sobre sueldos y salarios deberá hacerse mediante el formato indicado en el Anexo 1 del Reglas de Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2002-2003. Este anexo dispone que los formatos a utilizar son el 90-A para los contribuyentes que en el ejercicio que se declara, no haya tenido ingresos superiores a \$13,046,920 y el 90-B para contribuyentes que tengan ingresos superiores a

\$13,046, 920, independientemente del número de trabajadores, o que sean sociedades controladoras o controladas.

No obstante, lo anterior los contribuyentes se sujetarán a lo establecido en la regla 3.14.6 de la miscelánea del 2002-2003 que es del tenor siguiente:

163 artículo 83 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio 2001.

“3.14.6 Para los efectos del artículo 118, fracción V, segundo párrafo, de la Ley del ISR, los empleadores deberán presentar la información a que se refiere dicho precepto, únicamente por los conceptos a que se refiere el encabezado y la fracción I del primer párrafo del artículo 110 de la Ley del ISR, conforme al número de trabajadores e ingresos del ejercicio inmediato anterior en los términos que se señalan en el Anexo 1, rubro C, numeral 8, inciso d), de esta Resolución.”

Con respecto al IVA el artículo 32 fracción V de la ley de este impuesto establece que la información con respecto a las personas a las que se le hubiera retenido el IVA se presentará en las formas que el Servicio de Administración Tributaria disponga. Esa forma según la regla 5.1.11 de la miscelánea fiscal para el ejercicio 2002-2003, establece que la declaración informativa a que se refiere el artículo 32 fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se realizará mediante la forma oficial 27 contenida en el Anexo 1 de la misma resolución.

La ley del IVA no establece de manera clara como se debe cumplir esa obligación por lo que al remitirnos al artículo 31 del Código Fiscal, encontramos que las declaraciones informativas deberán ser por medios electrónicos.

Retomando a la declaración informativa con respecto a la ley del impuesto sobre la renta, cabe mencionar que esta, fue aplazada para su presentación hasta el día 14 de marzo del 2003, lo anterior se fundamentó con las modificaciones que ha sufrido la regla 3.1.13 de la miscelánea fiscal para el ejercicio 2002-2003

La regla de miscelánea fiscal 3.1.13 cuyo texto en su párrafo primero entro en vigor del 31 de enero al 17 de febrero del 2003 tenía el siguiente contenido:

“3.1.13. Para los efectos de la Ley del ISR, los contribuyentes que se encuentren obligados a presentar a más tardar el 15 de febrero de 2003 declaraciones informativas correspondientes al ejercicio fiscal de 2002, podrán presentarlas hasta el 28 de febrero del 2003. Las declaraciones a que se refiere la presente regla, se deberán presentar en los mismos formatos, medios, procedimientos y lugares señalados en las disposiciones fiscales vigentes hasta el 31 de diciembre del 2002, con excepción de lo dispuesto en la regla 3.14.6. de esta Resolución.”

Mediante la Décima Cuarta Resolución Fiscal, publicada en el diario oficial de la federación el 17 de febrero del 2003 el primer párrafo de la regla en comento sufrió una nueva modificación quedando su contenido de la siguiente manera:

“3.1.13. Para los efectos de la Ley del ISR, los contribuyentes que se encuentren obligados a presentar a más tardar el 15 de febrero de 2003 declaraciones informativas correspondientes al ejercicio fiscal de 2002, podrán presentarlas hasta el 14 de marzo del 2003.”

Esta misma regla en su párrafo segundo confirma que las declaraciones informativas deberán ser presentadas en los mismos formatos, medios, procedimientos y lugares señalados en las disposiciones fiscales vigentes al 31 de diciembre del 2002 con la excepción de la regla 3.14.6 que establece para la obligación de presentar declaración informativa por parte de los empleadores, estos deberán presentarla por los conceptos a que se refiere el encabezado y la fracción I del primer párrafo del artículo 110 de la ley del ISR.

3.5. Declaraciones Informativas por medio del DIMM y Formulario 90.

El Servicio de Administración Tributaria a desarrollado un nuevo programa que ayudará a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones en cuanto a sus declaraciones informativas como es el caso de declaraciones informativas con respecto al pago de trabajadores por concepto de crédito al salario, este programa

es conocido como Declaraciones Informativas en Medios Magnéticos (DIMM), este programa genera las declaraciones informativas de los contribuyentes a través de los formatos previstos en el anexo 1 de la resolución miscelánea 2002-2003.

A continuación se mencionan los tipos de declaraciones informativas contenidas en el DIMM con su formato autorizado para su presentación por el anexo 1 de las reglas de miscelánea, el cual, a su vez retoma los artículos del ISR que obligan a la presentación de las declaraciones informativas por medios electrónicos:

- Declaraciones informativas anuales del crédito al salario pagado en efectivo con su formato 26, el fundamento se encuentra en el artículo 118 Fracción V y 133 fracción VII.
- Declaraciones informativas de pagos y retenciones (excepto pagos la extranjero y crédito al salario) con su formato 27 autorizado en el anexo 21 que menciona como fundamento el artículo 118 fracción V, 86 fracción IX y artículo 101 fracción VI de la LISR.
- Declaraciones informativas de retenciones y pagos efectuados a residentes en el extranjero, con su formato 29 autorizado en el anexo 21 que menciona como fundamento el artículo 86 fracción IX, artículo 101 Fracción VI y artículo 133 fracción VII de la LISR.
- Declaraciones informativas de Operaciones con clientes y proveedores de bienes y servicios, con su formato 42 autorizado en el Anexo 1, el cual es

sólo a petición de la autoridad mientras los montos con dichos proveedores sean inferiores a 50,000, lo anterior es así en razón a que el mismo anexo 1 hace referencia al fundamento de este tipo de declaraciones se encuentra en el artículo 86 fracción VIII, 212 Fracción VII, 133 fracción VII y 60 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta.

El programa DIMM además de los formularios 26, 27, 28, 29 y 42 contiene los formatos CIGA, CONFIS, IEPS1A, IEPS1 correspondientes a las leyes del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Automóviles y del Impuesto Especial sobre Producción y Servicio

El proceso para la presentación de declaraciones informativas por medio del DIMM consiste en requisita los formularios o formatos, que están almacenados en el programa, llenando los campos con los datos requeridos en los mismos. Estos formularios o formatos, se seleccionan una vez que se ha iniciado el programa DIMM en la computadora, dependiendo de la o las declaraciones informativas a que se este obligado a presentar. Los formularios o formatos deben ser almacenados en le disco flexible que se presentará ante la Administración Local de Recaudación, junto con las impresiones de los reportes de las declaraciones que se deberán imprimir una vez que se ha concluido con el llenado de los formularios o formatos contenidos en el programa DIMM.

El reporte impreso que genera el programa DIMM contiene los datos del contribuyente, el tipo de declaración, el Estado en el que reside el contribuyente y otros generales. En la parte inferior derecha del reporte aparece el texto: 'Declaro

bajo protesta de decir verdad que los datos mencionados son verdaderos y corresponden a los contenidos en el dispositivo magnético” y en la parte de abajo un espacio en dónde el contribuyente deberá estampar su firma.

El programa DIMM y el formulario 90 pueden obtenerse mediante la página www.sat.gob.mx/AGJI/acac97/inf_2002/d_inf02.html. El problema de obtenerlo por este medio es que los dos archivos son muy grandes.

“...ahora bien, un problema constante en las comunicaciones con archivos grandes (10.361 kb para el Formulario 90 y 9,465 kb para el programa DIMM) es que la conexión se pierde con mucha frecuencia, entonces es conveniente utilizar programas como gestores de descarga como Getright, LeechGet, ReGet, ownload Bottler, Download Express, Download Acelerador, entre otros, ésto facilitará la descarga de los programas y en caso de perderse la conexión al reiniciar la descarga no comienza de nuevo sino que reinicia donde se quedó...”¹⁶⁴

El contribuyente puede obtener estos softwares mediante la presentación de 8 discos de 3.5 ante el módulo de asistencia al contribuyente de la Administración Local de Recaudación más cercana.

El formulario 90 es un programa que sirve para generar el disco flexible que contendrá las declaraciones informativas de la declaración informativa anual correspondiente a los sueldos y salarios con fundamento en el artículo 118 fracción V mediante los formularios 9-A y 9-B aprobados en el Anexo 1 de la resolución miscelánea.

El proceso para hacer las declaraciones mediante el programa formulario 90 es el mismo que el establecido para el DIMM, pues de igual forma deberá requisitar los formularios, que en el caso del formulario 90 son el 90-A o 90-B¹⁶⁵, los cuales están almacenados en el programa. Una vez llenados los campos con los datos correspondientes al formulario que corresponda dependiendo de los ingresos del contribuyente, se procederá a almacenar la información en un disco flexible que deberá presentarse en la

¹⁶⁴ SOLÍS GARCÍA, José Julio; Declaraciones Informativas DIMM y Formulario 90, Revista PAF, Año XV, núm 321, México, Segunda Quincena de febrero. p.21.

¹⁶⁵ Supra p. 187.

Administración Local de Recaudación, no sin antes haber impreso los reportes que emite el programa formulario 90 una vez que se termina de vestir la información en el formulario correspondiente.

El reporte impreso que genera el programa Formulario 90 contiene los datos del contribuyente, el tipo de declaración, el Estado en el que reside el contribuyente y otros generales. En la parte inferior derecha del reporte aparece el texto: ‘Declaro bajo protesta de decir verdad que los datos mencionados son verdaderos y corresponden a los contenidos en el dispositivo magnético’ y en la parte de abajo un espacio en dónde el contribuyente deberá estampar su firma.

La utilización el DIMM y el Formulario 90 encuentra su fundamento en los diferentes artículos de las leyes de los impuestos correspondientes, toda vez que las mismas disponen que las declaraciones deberán efectuarse por medios electrónicos o medios magnéticos, sin embargo la autoridad administrativa por mandato de ley es la que determina el medio, es decir el uso de los programas DIMM y Formulario 90.

Con respecto al DIMM cabe hacer las siguientes observaciones:

- a) El artículo 86 en su fracción VIII de la LISR dispone con respecto a las personas morales señaladas en el título II que para efectos de esta fracción, deberá presentar por medios magnéticos siempre y cuando el contribuyente llevare la contabilidad mediante el sistema de registro electrónico, de lo

contrario se entiende que tendría que ser por medio de correo electrónico como lo establece la fracción X del mismo artículo 86. Por

esta razón la SAT ha incorporado por ello en el programa DIMM el formulario 42 correspondiente a declaraciones con clientes y proveedores.

- b) El SAT ha incluido el formulario 29 en el DIMM que versa sobre declaraciones informativas de retención y pagos efectuados a residentes en el extranjero, cuando dicha declaración por disposición del artículo 86 fracción IX en relación con el X en tratándose de las personas morales del título segundo deben de presentarse por medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que señale la SAT y no por disco flexible que viene a ser un medio magnético, pues la única declaración informativa por medio de disco flexible es en el caso del supuesto previsto en la fracción VIII como se mencionó en el anterior inciso.
- c) Lo mismo sucede con lo preceptuado en el artículo 118 fracción V el cual también debe ser presentado vía correo electrónico cuando el Crédito al Salario sea otorgado por una persona moral del título II pues así lo preceptúa el artículo 86 fracción X y sin embargo se incluye el formulario 26 en el DIMM. Y con respecto a la retención que se haga del 10% por el pago de uso o goce temporal de bienes inmuebles previsto por el último párrafo del artículo 143 por parte de este tipo de persona, no existe aún una forma de pago específica más que la que podemos comprender por parte del artículo 31, es decir, será por medios electrónicos.

Con respecto al formulario 90 podemos hacer las siguientes observaciones:

1.- El artículo 101 en su fracción VI preceptúa la obligación con respecto a esta fracción que versa sobre declaraciones informativas de retención y pagos efectuados a residentes en el extranjero y de presentar declaraciones informativas por las personas morales con fines no lucrativos, las cuales deberá presentarlas mediante dispositivos magnéticos mediante reglas que establezca el Servicio de Administración Tributaria, en este caso encuadraría perfectamente la existencia del formulario 90 que generará el disco flexible que será el medio magnético para la presentación de las declaraciones informativas. Sin embargo los formularios 90-A y 90-B contenidos en el formulario 90 son solo para declaraciones informativas de sueldos y salarios.

2.- En caso de que las personas morales no lucrativas paguen el crédito al salario a sus trabajadores (118 fracción V) deberán enterarlo por medio de medios magnéticos para ello están los formularios 90-A y 90-B, pero en caso de la retención hecha por pago de ingresos por el uso o goce temporal de bienes inmuebles (143 último párrafo) no existe formulario ni programa que permita hacerlo.

Ahora bien, con respecto al IVA el formato que deberá utilizarse según el Anexo1 de la miscelánea fiscal 2002-2003 será el 27, sin embargo no existe aún el medio electrónico o magnético que permita bien determinado para

hacer la declaración informativa, por tanto será presentando la forma 27 ante la Administración Local de Recaudación.

El Servicio de Administración Tributaria mediante su página WEB a manifestado lo siguiente:

‘El sistema DIMM lo utilizarán los contribuyentes que estén obligados de conformidad con las leyes fiscales respectivas, o aquellos que opten por presentar su información en dispositivo magnético, para las siguientes declaraciones:

Crédito al salario, forma 26; retenciones del ISR, forma 27; residentes en el extranjero a los que hayan efectuado pagos, formas 28 y 29; operaciones con clientes y proveedores, forma 42”¹⁶⁶

3.6 Declaraciones de pago por medios electrónicos.

De acuerdo con el artículo 20 en su párrafo séptimo se aceptan como medios de pago:

⊖ Los Cheques. - Ya sean: Certificados, De caja o personales.

⊖ Giros. - De tipo: Postales, Telegráfico, Bancario

ω transferencia electrónica de fondos regulada por el Banco de México.

Este artículo también contiene que aquellos contribuyentes que deban hacer sus pagos provisionales mensuales deberán hacerlo mediante transferencia electrónica de fondos a la Tesorería de la Federación.

El artículo 31 señala que los contribuyentes que estén obligados a presentar pago provisionales mensuales, deberán presentar, a través de medios electrónicos, las declaraciones o los avisos establecidos en las disposiciones fiscales que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general y cumplir con los requisitos que establezcan dichas reglas para tal efecto.

Con fundamento en los anteriores preceptos de ley que se han emitido las reglas de miscelánea para el ejercicio 2002-2003, dónde finalmente se adopta estas formas de declaración.

Las Reglas de Miscelánea Fiscal dividen en dos las formas de declaración por medios electrónicos y estas son: por medio del Internet o de Tarjeta Tributaria.

Lo anterior se desprende de las reglas de miscelánea fiscal para el 2002-2003

2.14.1 y 2.15.1, las cuales son del tenor siguiente:

“2.14.1.- Para los efectos del séptimo párrafo del artículo 20 y segundo párrafo del artículo 31 del Código, los contribuyentes obligados a presentar declaraciones de pagos mensuales, provisionales o definitivos, del ISR, IMPAC, IVA, IEPS, impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios o impuesto sustitutivo de crédito al salario, a través de medios electrónicos, a partir de las correspondientes al mes de julio de 2002 y subsecuentes, incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, las deberán efectuar, respecto de cada una de sus obligaciones fiscales derivadas de los citados impuestos, incluyendo retenciones, vía Internet, proporcionando los datos que se contienen en la dirección electrónica de las instituciones de crédito autorizadas a que se refiere el Anexo 4, rubro D, de esta Resolución, a través de los desarrollos electrónicos correspondientes, debiendo además efectuar el pago mediante transferencia electrónica de fondos. Las instituciones de crédito enviarán a los contribuyentes por la misma vía, el acuse de recibo, el cual deberá contener el sello digital generado por las mismas, que permita autenticar la operación realizada y, en su caso, el pago.

Los datos que se deberán proporcionar en la dirección electrónica de las instituciones de crédito a que se refiere el párrafo anterior son: identificación del contribuyente; concepto del impuesto a pagar,

por obligación; periodo de pago; ejercicio; tipo de pago; impuesto a pagar o saldo a favor; accesorios legales, crédito al salario, compensaciones, estímulos o certificados aplicados, en su caso, y cantidad a pagar. En el caso de complementarias o de corrección fiscal, adicionalmente se señalará el monto pagado con anterioridad y la fecha de éste.

Se entiende por transferencia electrónica de fondos, para los efectos de este Capítulo, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.

Las personas morales que tributan en el Título II de la Ley del ISR que se encuentren en el ejercicio de liquidación, las instituciones fiduciarias que efectúen pagos provisionales cuatrimestrales en operaciones de fideicomiso, así como los contribuyentes que inicien operaciones, deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales o definitivos de los impuestos federales citados en el primer párrafo de esta regla, a través de medios electrónicos.

Los contribuyentes obligados a efectuar pagos provisionales mensuales que opten en los términos de las disposiciones fiscales por presentar sus declaraciones de pagos provisionales en forma distinta a la mensual, estarán a lo dispuesto en este Capítulo, salvo aquellos a que se refiere la regla 2.15.1. de esta Resolución.

Para los efectos del primer párrafo de esta regla, las declaraciones que deberán enviarse vía Internet a través de las instituciones de crédito autorizadas, serán las que contengan saldo a favor o impuesto a pagar, aun cuando en este último caso, no resulte cantidad a pagar derivado de la aplicación de crédito al salario, compensaciones o estímulos. Si por alguna de las obligaciones a declarar no existe impuesto a pagar ni saldo a favor, se estará por dicha obligación, a lo dispuesto en el segundo párrafo de la regla siguiente.”

“2.15.1.- Para los efectos del séptimo párrafo del artículo 20 y segundo párrafo del artículo 31 del Código, los contribuyentes a que se refiere la Sección III del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR; las personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos hasta \$1,000,000.00; las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos hasta \$300,000.00, sin considerar ingresos por salarios en los dos últimos casos, así como las personas físicas que inicien actividades y que estimen que sus ingresos en el ejercicio serán hasta por dichas cantidades, según corresponda, efectuarán sus pagos mensuales, provisionales o definitivos, incluyendo retenciones, a través de la ventanilla bancaria, proporcionando los datos contenidos en los desarrollos electrónicos de las instituciones

de crédito autorizadas, a que se refiere el Anexo 4, rubro D de esta Resolución, a partir de los correspondientes al mes de julio de 2002 y subsecuentes, incluyendo sus complementarios, extemporáneos y de corrección fiscal, utilizando para dicho efecto la tarjeta tributaria cuyo formato y características se dan a conocer en el Anexo 1, rubro E, de la presente Resolución.

Los datos que se deberán proporcionar en la ventanilla bancaria de las instituciones de crédito a que se refiere el párrafo anterior son: concepto del impuesto a pagar, por obligación; periodo de pago; ejercicio; tipo de declaración; impuesto a pagar o saldo a favor; accesorios legales, crédito al salario, compensaciones, estímulos o certificados aplicados, en su caso, y cantidad a pagar. Tratándose de pagos complementarios o de corrección fiscal, adicionalmente, se deberá indicar el monto pagado con anterioridad y la fecha de éste.

Para los efectos del primer párrafo del artículo 31 del Código, las personas físicas obligadas presentar declaraciones de pagos trimestrales o semestrales, así como las personas físicas que ejerzan la opción para efectuarlas de manera semestral de conformidad con la Resolución de Facilidades Administrativas para los sectores de contribuyentes que en la

misma se señalan para 2002, publicada en el DOF el 12 de abril de 2002, deberán a partir de las correspondientes al mes de julio del 2002, incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, efectuarlas de conformidad con este Capítulo.

Los contribuyentes a que se refieren los párrafos anteriores, en lugar de presentar sus declaraciones de pago por ventanilla bancaria, podrán optar por presentarlas vía Internet en los términos del Capítulo 2.14. de la presente Resolución.

Para los efectos del último párrafo del artículo 6o. del Código, los contribuyentes a que se refiere este Capítulo, que presenten sus declaraciones de pago a través de ventanilla bancaria u opten por hacerlo vía Internet de acuerdo al Capítulo 2.14. de esta Resolución, podrán variar la presentación, indistintamente, respecto de cada pago provisional o definitivo, sin que por ello se entienda que se ha cambiado de opción. Los pagos provisionales o definitivos que deban hacerse por ventanilla bancaria se realizarán en efectivo o con cheque personal de la misma institución de crédito ante la cual se efectúa el pago”

Derivado de las reformas fiscales para el presente ejercicio no hay que olvidar que todos los contribuyentes, personas físicas y morales están obligados a presentar declaraciones de manera mensual...”¹⁶⁷

¹⁶⁷ ANGÓN VELÁZQUEZ, Luis Enrique, et. al.; op. cit p. 18.

De las anteriores reglas se desprende que tanto la tarjeta tributaria como el Internet serán los “medios electrónicos” que los contribuyentes usarán para efectuar los siguientes pagos:

- 1.- mensuales
- 2.- provisionales
- 3.- definitivos
- 4.- Retenciones (caso de personas físicas).

Las declaraciones por medios electrónicos pueden ser:

- ⊖ Normales
- ⊖ Complementarias
- ⊖ Extemporáneas
- ⊖ De corrección fiscal

Las normales. - Las que se presentan en la fecha y en el periodo previsto por la ley.

Las complementarias. - Las que se presentan posteriormente a las normales para corregir algún error u omisión en a la declaración anual.

Extemporáneas.- Las que se presentan fuera del plazo establecido en las disposiciones fiscales, pero con los mismos procesos que la normal.

De Corrección Fiscal.- La que se presenta después de iniciadas las facultades de comprobación, ya sea en visitas domiciliarias o en revisiones de gabinete o escritorio.

Con relación a las primeras tres, puede darse el supuesto que no exista una cantidad a cargo del contribuyente que deba pagar al fisco, sin embargo como se detallará más adelante, deberán presentarse como declaraciones estadísticas, que son muy diferentes de las declaraciones informativas dispuestas en los preceptos de ley que contienen los impuestos como el ISR y del IVA, puesto que éstas deben cumplirse en los mismos plazos establecidos para las declaraciones de pago, con la diferencia de que no existe cantidad a cargo que se deba liquidar, por lo que el contribuyente deberá enterar los motivos de esta situación a la autoridad fiscal.

En si las declaraciones informativas y las estadísticas persiguen el mismo objetivo, informar a la autoridad determinada situación, la diferencia es que la primera informa con respecto a situaciones que se plantean en las leyes que contienen los impuestos y las segundas informan que no se esta obligado al pago y el motivo por le cual ocurre esta situación.

En base a lo establecido en el artículo 81 fracción I del Código Fsical de la Federación a quien no presente las declaraciones por medios electrónicos cometerá una infracción que se provocará que se haga acreedor a una multa de las establecidas en el artículo 82 del mismo ordenamiento.

Con respecto a los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios la miscelánea se ha decidido exentarlos de esta nueva forma de presentación de impuestos por medios electrónicos con respecto a los pagos provisionales por enajenación y adquisición de bienes que se realicen ante ellos, por lo que deberá presentarlos de conformidad con la regla 2.9.1, rubro B y 2.9.9 rubro A mediante las formas en papel que autorice la miscelánea.

Lo anterior es así con fundamento en la regla 2.16.2 que dispone:

“2.16.2.- Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, no aplicarán lo dispuesto en los Capítulos 2.14. y 2.15. de esta Resolución respecto de los pagos del IVA o provisionales del ISR, correspondientes a la enajenación y adquisición de bienes que se realicen ante ellos, por lo que continuarán efectuándolos de conformidad con las reglas 2.9.1., rubro B y 2.9.9., rubro A, último párrafo, de la presente Resolución.”

Ahora bien para poder realizar los pagos por medios electrónicos ya sea tarjeta tributaria o Internet, es necesario registrarse en el Padrón de Declaraciones Electrónicas con el objeto de obtener la clave de Identificación Electrónica Confidencial (CIEC) la cual será necesaria para la presentación de las declaraciones en ceros y en caso de que la persona física opte o tenga obligación de presentar su declaración por internet¹⁶⁸.

¹⁶⁸ Infra 206-215.

Además, deberá cumplir con los requisitos que el banco le solicite para poder realizar la transferencia electrónica de fondos para proporcionarle la clave o código con el cual pueda efectuar la referida transacción, por la cual el contribuyente deberá pagar pues no hay disposición que prohíba a los bancos no cobrar por este servicio.¹⁶⁹

3.7. La Clave CIEC y la firma digital.

Para obtener la clave CIEC será por medio de la dirección electrónica del SAT www.sat.gob.mx o en las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente. Y en cuanto aquellas personas que ya se encontraban inscritas al Servicio de Presentación Electrónica de Declaraciones en ejercicios pasados por la reforma del Código Fiscal en 1998, ya no será necesarias que vuelvan a inscribirse al Padrón de Declaraciones Electrónicas en busca de una nueva clave CIEC, puesto que seguirán usando la clave que obtuvieron desde un principio. Lo anterior es con fundamento en la regla 2.16.1 en su segundo, cuarto y último párrafo. Para obtener la clave CIEC el contribuyente podrá bajar el archivo `suscribe.exe` de la página del SAT para instalarlo en su computadora y después generar el archivo `De_cli.exe` dónde contendrá sus datos y será guardado en un disco 3.5 que se presentará ante la Administración Local de Asistencia al contribuyente que le corresponda junto con un documento que acredite la personalidad del representante legal, para después recibir un

¹⁶⁹ Banamex cobra 172.50 pesos al mes por la transferencia electrónica de fondos en caso de personas morales y para personas físicas que deban usar la transferencia electrónica es gratis. Inverlat da 50 operaciones gratis y por la número 51 cobra tres pesos más IVA.

comprobante de solicitud de inscripción al padrón y esperar a que el SAT por correo electrónico envíe la clave CIEC.

En caso de que el contribuyente no cuente con Internet, deberá presentarse ante la Administración Local del Contribuyente para que le faciliten el archivo suscribe.exe y pueda proceder como lo dispuesto en el párrafo anterior.

El artículo 18 del Código Fiscal de la Federación en su primer párrafo dispone:

“Artículo 18.- Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.”

El artículo 31 en su párrafo séptimo señala que las declaraciones que no estén firmadas no serán recibidas, por ello es importante remitirse al original de este precepto que es del tenor siguiente:

“Las oficinas a que se refiere el párrafo anterior, recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones y devolverán copia sellada a quien los presente. Únicamente se podrá

rechazar la presentación cuando no contengan el nombre, denominación o razón social del contribuyente, su clave de registro federal de contribuyentes, su domicilio fiscal o no aparezcan firmados por el contribuyente o su representante legal debidamente acreditado, no se acompañen los anexos o tratándose de declaraciones, éstas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios. Tratándose de las declaraciones que se deben presentar por medios electrónicos, las mismas deberán contener la firma electrónica que al efecto haya sido asignada a los contribuyentes por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”

Es viable preguntarse ¿qué sería lo que pasa al presentar por medios electrónicos las declaraciones si éstas deben estar firmadas? Al respecto la regla 2.16.1 y 2.19.1 determinan lo siguiente:

“2.16.1.- Para los efectos de los Capítulos 2.14. y 2.15. de esta Resolución, los medios de identificación automatizados que las instituciones de crédito tengan establecidos con sus clientes, los medios de identificación electrónica confidencial que se generen por los contribuyentes mediante los desarrollos informáticos del SAT, así como el uso de la tarjeta tributaria, sustituyen a la firma autógrafa y producirán los mismos efectos que las leyes otorgan a

los documentos correspondientes, teniendo el mismo valor probatorio.”

“2.19.1.- Para los efectos de los Capítulos 2.17. y 2.18. de esta Resolución, los medios de identificación automatizados que las instituciones de crédito tengan establecidos con sus clientes, los medios de identificación electrónica confidencial que se generen por los contribuyentes mediante los desarrollos electrónicos del SAT, sustituyen a la firma autógrafa y producirán los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes, teniendo el mismo valor probatorio.”

En este orden de ideas la firma queda sustituida por los medios de identificación automatizada que usen los bancos en el caso de las transferencias electrónicas, es decir, la calve para realizar las transferencias de fondos.

En el caso de las declaraciones presentadas ante el Servicio de Administración Tributaria, la firma queda sustituida por la identificación electrónica confidencial, que es la clave CIEC, la cual, permite acceder a la página del SAT para hacer las declaraciones que correspondan. En caso de las personas físicas, el uso de la tarjeta será que la sustituya a la firma.

3.8. El sello digital.

La regla 2.14.1 de miscelánea para el 2002-2003 publicada en mayo del 2002 advierte que para las declaraciones de pago se harán para las personas morales mediante la transferencia electrónica de fondos, la cual quedará constatada mediante el sello digital que emita la institución bancaria.

La pregunta surge al instante, ¿qué es el sello digital?, pues bien, no existe una definición en ley y mucho menos en las reglas de miscelánea. Con respecto a lo anterior el Licenciado José Corona Fuentes manifiesta lo siguiente:

“Observamos que la autoridad no ha definido jurídicamente lo que es el sello digital; sin embargo, entendemos que se refiere a un número y letras (alfanumérico) que se proporciona para autentificar la operación transmitida por internet”¹⁷⁰

Otra forma de definir el sello digital es la siguiente:

“El sello digital es una cadena de caracteres(letras números y símbolos) que asignará el banco a la operación que se lleve a cabo y con el cual se garantizará que el pago de los impuestos quedó registrado en la cuenta del contribuyente”¹⁷¹

¹⁷⁰ CORONA FUENTES, José; Tarjeta Tributaria y Pagos por Internet 2002, Revista PAF, Año XV, núm.

310, México, Primera Quincena de Septiembre. p.12.

¹⁷¹ ANGÓN VELÁZQUES, Luis Enrique; Pagos Provisionales por Internet y Tarjeta Tributaria, Revista PAF, Año XV, núm. 308, México, Primera Quincena de agosto. P. 18.

En el Decreto por el que se eximen del pago de los impuestos que se mencionan y se otorgan facilidades administrativas del 31 de mayo del 2002 en su artículo quinto transitorio con respecto al sello digital preceptúa:

“Artículo Quinto.- Para los efectos de lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que presenten sus declaraciones por medios electrónicos o realicen pagos electrónicos por ventanilla bancaria, recibirán por la misma vía, en sustitución del sello o impresión de la máquina registradora de la oficina autorizada, el acuse de recibo electrónico con el sello digital de la institución autorizada para recibir dichas declaraciones o, en su caso, del Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria extenderá certificados digitales a las instituciones de crédito que servirán para verificar la autenticidad de los sellos digitales. Dicho órgano mantendrá el registro de los certificados digitales que emita, los cuales se darán a conocer en la dirección de Internet: www.sat.gob.mx. En la misma dirección los contribuyentes podrán acceder al servicio de verificación de autenticidad de los acuses de recibo con sello digital a que se refiere este artículo.”

3.9. Pagos provisionales de impuestos de Personas Morales por medios electrónicos.

El medio electrónico que se ha determinado para el pago de las contribuciones de

Personas Morales es el Internet.

El pago deberá efectuarse mediante transferencia electrónica de fondos de conformidad con la regla 2.14.1. En la ley no se encuentra que se debe entender por transferencia electrónica de fondos, por lo que la regla anteriormente citada define este concepto de la siguiente manera:

“Se entiende por transferencia electrónica de fondos, para los efectos de este Capítulo, el pago de las contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de sus fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.”

De acuerdo con la regla 2.14.1, una vez que se haya hecho el pago por medio de la transferencia electrónica de fondos las instituciones de crédito deberán enviar por la misma vía el recibo de pago con el sello digital, generado por las mismas, que permita autenticar la operación realizada.

Ahora bien, las instituciones autorizadas para recibir el pago por medio de la transferencia de fondos se encuentran listadas en el Anexo 4 rubro D, de la Resolución Miscelánea para el 2002-2003.

Los supuestos que pueden presentarse para la presentación de declaraciones vía

Internet son los siguientes:

Declaraciones con importe a pagar saldo a favor, o en ceros por aplicar compensaciones, crédito al salario o estímulos fiscales. - Las declaraciones de pago provisional mensual deberá presentarse ante las instituciones de crédito autorizadas por el SAT, en su portal de Internet que al efecto designen para este servicio, proporcionando los datos siguientes de conformidad con la regla 2. 14.1:

“2.14.1.- Los datos que se deberán proporcionar en la dirección electrónica de las instituciones de crédito a que se refiere el párrafo anterior son: identificación del contribuyente; concepto del impuesto a pagar, por obligación; periodo de pago; ejercicio; tipo de pago; impuesto a pagar o saldo a favor; accesorios legales, crédito al salario, compensaciones, estímulos o certificados aplicados, en su caso, y cantidad a pagar. En el caso de complementarias o de corrección fiscal, adicionalmente se señalará el monto pagado con anterioridad y la fecha de éste.”

Toda esta información será enviada por el mismo portal electrónico, así como el número de la orden de transferencia de fondos para el pago.

Una vez realizado el proceso de envío de información y la transferencia electrónica de fondos correspondiente, la institución bancaria emitirá el acuse de recibo, el cual deberá contener el sello digital.

Declaraciones sin importe a pagar o saldo a favor. - Con respecto a estas declaraciones la regla de miscelánea 2.15.2 indica que los contribuyentes que no tengan por laguna de sus obligaciones algún impuesto a pagar ni tampoco saldo a favor, deberán acudir para enviar la declaración con información estadística a que se refiere la regla 2.14.2, esta última dispone que este tipo de declaración se declarará en la página web del SAT, a la cual se deberá acceder mediante la clave CIEC. Una vez enviada la declaración, el contribuyente deberá imprimir el acuse de recibo que aparece en la página de la SAT con el sello digital.

Declaraciones complementarias. - Deberán presentarse por vía Internet según la regla 2.14.3. De esta nacen dos supuestos:

- a) Que la declaración complementaria sea con importe a pagar o con saldo a favor. - Para este tipo de declaración se deberá seguir el mismo proceso que para la declaración con importe a pagar o con saldo a favor.
- b) Que la declaración complementaria sea sin importe a pagar o sin saldo a favor. - Se presentará la declaración complementaria vía Internet, pero no en el banco, sino ante la SAT en su página de Internet, en ella se señalará el monto de la cantidad pagada y fecha del mismo según la regla 2.14.3, lógicamente se deberá imprimir el recibo correspondiente con el sello digital.

- c) Declaración complementaria de corrección de datos.- Será presentada de igual forma en al página de la SAT pero indicando el tipo de datos a corregir, es decir, si se trata del RFC, del nombre o denominación social, etc.
- d) Declaraciones complementarias anteriores a junio del 2002.- En caso de que el contribuyente requiera presentar declaraciones complementarias de los meses de junio y anteriores deberá usar las formas oficiales vigentes a esa fecha, de conformidad con la regla 2.4.4.

3.10 Pagos anuales por medios electrónicos para Personas Morales.

En la 12ª. Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para el

2002 se adicionaron las siguientes reglas, 2.17.1, 2.17.2, 2.17.3 y la 2.17.4., de las cuales se desprende lo siguiente:

Todas las personas morales deberán presentar su declaración anual por medio de Internet, con excepción de aquellos que presenten sus declaraciones en enero y febrero los cuales podrán usar los formularios 18, 19 20 o 21.

Al presentarse por Internet sino tienen saldo a favor sólo utilizarán el programa de Declaración Anual de Personas Morales (DEM), pero si existiere saldo a pagar, adicionalmente al punto 3 debe acudirse a los portales de los bancos autorizados a pagar.

En caso de aquellos que estén obligados a dictaminarse, la declaración anual se presenta de manera conjunta con el dictamen.

Para los obligados a dictaminarse con saldo a pagar acudir a los portales de los bancos en los plazos establecidos. Para los obligados a dictaminarse con saldo a favor deberán utilizar el programa DEM.

Para cumplir con este pago anual deberá obtenerse el programa DEM en la dirección electrónica de la SAT o en dispositivos magnéticos en las Administraciones Locales de Recaudación según lo señalado en la regla 2.17.1.

Ahora bien, una vez obtenido el programa, deberá instalarse en la computadora del contribuyente para después requisitar los datos que en el mismo se soliciten mediante los formatos necesarios para cada impuesto, mismos que se encuentran contenidos en el programa DEM. Una vez capturados los datos, el programa generará un archivo con los datos que serán enviados, este archivo aparece con la extensión DEC, una vez generado el archivo se accede a la página web del SAT mediante el uso de la clave CIEC, para después enviar el archivo. Una vez enviado el archivo, se recibirá por medio de correo electrónico un aviso en el cual se informa al contribuyente que su declaración está en proceso de validación. Una vez validada, se recibe mediante correo el acuse de recibo de la declaración con el sello digital.

Si tuviere impuesto a cargo el contribuyente además deberá acceder a la página web de su banco para realizar la transferencia de fondos y proceder a imprimir su recibo con el sello digital de la transferencia realizada, para ello debió

haber presentado la declaración anual mediante Internet en el portal de la SAT, toda vez que hay podrá obtener los datos correspondientes a la fecha de presentación de la declaración y número de operación.

3.11. Pagos provisionales por ventanilla bancaria (Tarjeta Tributaria).

Con fundamento en la regla 2.15.1, las personas que deben presentar pagos provisionales, definitivos, trimestrales o semestrales así como aquellas que ejerzan la opción de efectuar pagos semestrales deberán hacerlo mediante tarjeta tributaria, siempre y cuando estas personas físicas sean de los comprendidos en la Sección III, Capítulo II, Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta (pequeños contribuyentes), las personas físicas que realicen actividades empresariales que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido hasta \$1,000,000.00 de pesos así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos hasta de \$300,000.00 pesos.

Esto quiere decir que aquellas personas físicas que rebasen el monto establecido deberán presentar su pago mediante el Internet

Por desgracia la miscelánea al referirse a ingresos en el apartado de pagos por ventanilla bancaria, no dice que tipo de ingresos, es decir si son ingresos brutos, netos o acumulables. Luis Enrique Angón Velásquez y María del Carmen Ballesteros opinan lo siguiente con respecto a esta cuestión:

“A nuestra consideración, creemos que los ingresos que deberán tomarse en cuenta deberán ser los acumulables, particularmente los que se hayan obtenido en el ejercicio 2001”¹⁷²

¹⁷² ANGÓN VELÁZQUES, Luis Enrique Y BALLESTEROS MOLINA, María del Carmen; Pagos Provisionales por Internet y Tarjeta Tributaria, Revista PAF, Año XV, núm. 308, México, Primera Quincena de agosto del 2002 P. 22.

Cuando la Miscelánea hace referencia a persona física empresaria, debemos remitirnos al Código Fiscal de la Federación en su artículo 16 donde nos especifica que por actividades empresariales se entiende a las actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas, etc., etc.

La regla anteriormente citada, también prevé la posibilidad de las personas físicas puedan presentar sus declaraciones por medios electrónicos en lugar de hacerlo por medio de la tarjeta tributaria.

Además, para los efectos del artículo 6° del Código Fiscal, los contribuyentes que presenten sus declaraciones de pago por medio de la Ventanilla Bancaria u opten hacerlo vía Internet podrán variar la presentación indistintamente por así indicarlo la regla 2.15.1

Para realizar el pago por medio de la tarjeta tributaria será mediante las hojas de ayuda que al efecto ha expedido el SAT y mediante la presentación de la Tarjeta, para ello el contribuyente habrá de determinar el monto por el concepto de pago del impuesto de que se trate.

Una vez hecho la anterior deberá presentarse en el banco con la tarjeta tributaria y con el instructivo de pago (hoja de ayuda) correspondiente que indique los impuestos a cubrir. El cajero deberá pasar la banda magnética de la tarjeta que contiene los datos del contribuyente, en el dispositivo magnético que leerá la información y proyectará los datos del contribuyente en la computadora. Una vez

hecho lo anterior, el contribuyente podrá pagar con cheque o en efectivo, sin embargo, el cheque deberá ser de la misma institución

bancaria en dónde presente su tarjeta. Una vez hecho el pago se devolverá la hoja de ayuda que no constituye ningún recibo de pago, puesto que la hoja que el cajero imprima con el sello digital será el que fungirá como recibo.

Los supuestos que pueden presentarse para la presentación de declaraciones con tarjeta tributaria son los siguientes:

- θ Declaraciones con importe a pagar, saldo a favor o en ceros por aplicar compensaciones, crédito al salario o estímulos fiscales. - Deberá proceder como se ha explicado en párrafos anteriores.

- θ Declaraciones sin importe a pagar o saldo a favor. - El contribuyente deberá asistir a la Administración Local de Atención a Contribuyentes para hacer uso de las salas de computo o en la comodidad de su oficina y enviar la declaración estadística correspondiente vía Internet en la página del SAT mediante la clave CIEC, para después imprimir el recibo con el sello electrónico.

- θ Declaraciones complementarias. Si la declaración complementaria comprende pagar diferencias de impuesto a cargo deberá presentarse en el formato de ayuda general señalando el monto de la declaración anterior y la que se presentó, para ello deberá hacerse en ventanilla bancaria mediante

la tarjeta tributaria. Si la declaración complementaria sea sin importe a pagar o saldo a favor deberá presentarse en la página web de la SAT y si se tratare de una complementaria con motivo de corrección de datos deberá presentarla de la misma manera.

- θ Declaraciones complementarias anteriores a junio del 2002.- En caso de que el contribuyente requiere presentar declaraciones complementarias de los meses de junio y anteriores deberá usar las formas oficiales vigentes a esa fecha.

3.12. Declaraciones anuales en Ventanilla Bancaria.

Al realizar el pago anual del impuesto por ventanilla bancaria pueden acontecer cualquiera de los siguientes supuestos:

Que exista cantidad a pagar - La regla 2.18.1 dispone Que deberán presentar en ventanilla bancaria la forma 13 cuyo rubro es "Declaración del Ejercicio Personas Físicas" ante la ventanilla bancaria de las instituciones de crédito autorizadas en la misma resolución Miscelánea en su Anexo 4, Rubro A de esta Resolución debiendo recabar el sello de la oficina receptora. El pago se efectuará en efectivo o en cheque de la misma institución ante la cual se realice el pago. De acuerdo con la regla

2.18.1 si se tratare de personas físicas que obtuvieran ingresos por salarios y por la prestación de un servicio personal subordinado y conceptos asimilados (Capítulo I, Título IV de la ley del ISR) deberán utilizar la forma 13-A

- Que no exista cantidad a pagar.- Cuando no exista cantidad a pagar por la totalidad de los impuestos, la regla 2.18.2 dispone que cuando exista saldo a pagar por la totalidad o algunos de los impuestos se tenga saldo a favor o cuando derivado de las aplicaciones del crédito al salario, compensaciones o estímulos contra el impuesto a pagar de como resultado cero a pagar, deberá acudir a las Administraciones Locales de Recaudación de Asistencia al Contribuyente, para presentar la forma oficial 13 mencionada, debiendo recabar el sello de la oficina receptora.

- Excepción. - La regla 2.18.1 exceptúa a algunas personas físicas que obtengan más de 300,000 pesos de ingresos deberán estarse a las reglas 2.17, por lo que su declaración será vía Internet.

CAPITULO IV

FUNDAMENTO FISCAL

4.1 CONCEPTO DE LA CONTABILIDAD ELECTRONICA.

La contabilidad electrónica se refiere a la obligación de llevar los registros y asientos contables a través de medios electrónicos e ingresar de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del SAT.

Para dar cumplimiento formal al ingreso mensual de información contable, únicamente se enviará la balanza de comprobación y el catálogo de cuentas con el código agrupador del SAT que permita su interpretación.

Adicionalmente, los contribuyentes deben tener la posibilidad de generar información electrónica de sus pólizas contables y auxiliares para entregarla al SAT, sólo cuando:

- El SAT ejerza facultades de comprobación directamente al contribuyente o a terceros relacionados (compulsas)
- El contribuyente solicite una devolución o realice una compensación.

Los contribuyentes del Régimen de Arrendamiento, Servicios Profesionales e Incorporación Fiscal quedan relevados del envío de Contabilidad Electrónica, siempre y cuando registren sus operaciones en el módulo de contabilidad de la herramienta electrónica “Mis cuentas”.

La **Contabilidad electrónica** se refiere a llevar los libros , documentos y registros contables a través de medios electrónicos; al igual que su preparación, envío y supervisión por parte de las autoridades competentes.¹ Hoy en día, las empresas buscan candidatos a la dirección de sistemas (CIO, por sus siglas en inglés) que tengan conocimientos en contabilidad y finanzas.²

En el caso de México, se ha adoptado ese término para referirse a la obligación que tienen los contribuyentes de enviar mensualmente por medios electrónicos parte de su

información financiera al Servicio de Administración Tributaria (SAT), la autoridad fiscal. A partir del ejercicio 2016, esta obligación abarca a todas las personas morales y personas físicas que por ley están obligadas a llevar contabilidad, con mínimas excepciones

El pago de impuestos ha experimentado una evolución enmarcada en el concepto de gobierno-electrónico, definiendo éste como la utilización que hace la administración pública "de las tecnologías de la información para intercambiar información con los ciudadanos, industrias y otras ramas del gobierno". Su meta: "mejorar la eficiencia interna y promover la pronta entrega de servicios públicos".⁴

En México, la dependencia encargada de la recaudación, el Servicio de Administración Tributaria (SAT), ha digitalizado y puesto en línea muchos de los trámites que deben realizar los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones: la emisión de comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI), también conocidas como facturas electrónicas, y la contabilidad electrónica, son ejemplo de ello.

El uso de tecnologías ha redundado también en el combate a la evasión y en consecuencia, a contribuir en la recaudación: en 2015, el SAT alcanzó la cifra récord por este concepto de 2 billones 369,000 millones de pesos.⁵

Definición

La contabilidad electrónica se refiere a la posibilidad de llevar los libros, documentos y registros contables a través de medios electrónicos, considerando también la preparación, envío y supervisión que llevan a cabo las autoridades competentes.¹ Este método no sólo ha pretendido dar respuesta a las empresas, interesadas en la automatización de sus procesos contables, sino que paulatinamente se ha convertido en una obligación tributaria para los causantes.

Debe diferenciarse el concepto de **contabilidad electrónica** (CE) del concepto de **envío de la contabilidad electrónica** (ECE). En el primer caso, la contabilidad se lleva electrónicamente pero se mantiene en las instalaciones o sistemas de la organización que la genera. En el segundo caso, la contabilidad envía a través de formatos específicos determinados por el **SAT**.

En el caso específico de México, los contribuyentes deben enviar su información contable de manera mensual a través de la página en Internet de la autoridad fiscal (el SAT), misma que consiste en:³

- La balanza de comprobación
- El catálogo de cuentas y su código agrupador (este último tiene el propósito de que la autoridad pueda interpretar adecuadamente la información remitida)

Sin embargo, si la autoridad lo requiere, ya sea porque ejerce sus facultades de comprobación directamente, o porque el contribuyente solicita una devolución o realiza una compensación, información adicional proveniente de pólizas contables y auxiliares debe ser generada y presentada también de forma electrónica

4.1 Período de presentación

En México, la contabilidad electrónica se presenta mensualmente a través de la página en Internet de la autoridad tributaria (el SAT). Por lo general, la información no se envía inmediatamente en cuanto termina el período que se reporta, sino que se deja pasar un mes completo y entonces se entera los primeros días hábiles del mes que le sigue (3 en el caso de las personas morales, y 5 las físicas).³ Por ejemplo, si una sociedad anónima presenta su contabilidad electrónica del mes de enero de 2016, deberá enviarla a más tardar el día 3 de marzo del mismo año.

La balanza de comprobación se presenta mes con mes, pero el catálogo de cuentas (y su código agrupador) se envía solamente la primera vez, en tanto no se alteren las cuentas de mayor o subcuentas que lo conforman, en cuyo caso, deberá enviarse actualizado, en la fecha que deba presentarse la balanza de comprobación.

Contribuyentes obligados

Personas morales

En México, a partir de 2016 todas las personas morales estarán obligadas a presentar su información de manera electrónica, con excepción de aquellas que de acuerdo a la ley, no están obligadas a llevar contabilidad, como asociaciones de trabajadores, aquellas autorizados para recibir donativos deducibles (cuyos ingresos no superen los dos millones de pesos), y las religiosas (Artículo 86, Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Algunas empresas han promovido amparos al envío de la contabilidad electrónica, esto debido a que su información puede estar expuesta a que terceros la accedan y la información pueda ser usada por competidores.

Personas físicas

En el caso de las personas físicas en México, a partir de 2016, aquellas que se dediquen a actividades empresariales, profesionales o al arrendamiento de bienes inmuebles, están obligadas a enviar su información de manera electrónica y se exceptúan aquellas a quienes la ley no obliga a llevar contabilidad u otorga algunas facilidades: de las antes mencionadas, si perciben ingresos anuales acumulados de hasta 2 millones de pesos, o las asalariadas (Artículo 110 y 118, Ley del Impuesto Sobre la Renta), siempre y cuando hayan optado por usar el sistema "Mis Cuentas" y hayan enviado el aviso correspondiente antes del 30 de Abril de 2016.

Algunas otras fuentes de ingreso que se consideran exentas son: el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), la enajenación o adquisición de bienes, intereses, premios y dividendos, y en general, las que se consideran esporádicas

Firma electrónica

La preocupación por la legalidad en el envío de documentos e información por estos medios se suma a las principales preocupaciones que manifiestan las organizaciones en torno a las tecnologías de la información en la actualidad: la seguridad y la privacidad. Para asegurar la validez legal en la transferencia de información y documentos a un tercero, "deben ser enviados con una firma electrónica".¹

Como elemento total en el uso de la gama de servicios fiscales que la autoridad fiscal en México (SAT) pone a disposición del contribuyente, éste debe obtener la FIEL (firma electrónica avanzada). Se trata de "la implementación de una firma digital basada en el estándar PKI". No obstante, éste método no se considera totalmente seguro, pues al autenticarse, las llaves privadas y contraseñas tienen que viajar por Internet.⁴

Recientemente en México, la Ley de Firma Electrónica Avanzada creó la e. Firma, misma que tiene validez de firma autógrafa y sustituye a la anterior FIEL. De acuerdo al SAT esta **firma electrónica** consiste en un archivo digital que garantiza la identidad del contribuyente al realizar trámites por Internet ante la autoridad fiscal e incluso en otras dependencias del Gobierno.⁶

4.2 BASES FISCALES DEL CFDI

CFDI

¿Cuál es el código CFDI?

Para la nueva versión de facturas electrónicas vigentes a partir del año 2011 en México, conocidas como **CFDI** (Comprobante Fiscal Digital por Internet) La autoridad ha solicitado que se incluya un **código** de barras bidimensional (CBB) en la versión impresa del mismo.

El **CFDI (Comprobante Fiscal Digital por Internet)** en México es un documento XML que cumple con la especificación proporcionada por el SAT (Servicio de Administración Tributaria).

Este documento contiene los siguientes elementos destacables:

- Un nodo principal cfdi: Comprobante, que contiene la información del comprobante fiscal (Factura Electrónica).
- Un nodo secundario cfdi: Emisor que indica la información del Emisor de la factura.
- Un nodo secundario cfdi: Receptor que indica quien recibe la factura.
- Un nodo secundario cfdi: Conceptos, que contiene el detalle de la factura.
- Un nodo cfdi: Complemento que contiene un nodo tfd: Timbre Fiscal Digital el cual es el sello proporcionado por el PCCFDI autorizado ante el SAT.

Nodo Comprobante

El nodo comprobante contiene información general de la factura, como el subtotal, el total la moneda en que está expresada, la forma de pago, la versión del documento CFDI (actualmente 3.3 Última actualización 5/12/2016) y la fecha. También contiene información de identificación como el número de certificado y el sello de la empresa, o los datos opcionales de serie y folio que algunas empresas usan para mantener en relación con su sistema contable.

Nodo Emisor

El nodo emisor contiene los datos de RFC y domicilio de la persona física o moral que emite la factura.

Nodo Receptor

El nodo emisor contiene los datos de RFC y domicilio de la persona física o moral que recibe la factura. Desde el año 2016 solamente es obligatorio el R F C, el resto de los datos son opcionales para el nodo receptor.

Cambio a la versión 3.3

En el Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2017, se define la nueva versión de CFDI que será obligatoria a partir del 1ro. de Julio de 2017. En esta versión existen varios cambios, pero fundamentalmente se incluyen una gran cantidad de validaciones nuevas, por lo cual se espera que muchas facturas electrónicas que antes pasaban como válidas, ahora sean rechazadas por enviar información errónea, y deban ser reemitidas. En particular, se usan muchos catálogos, con lo cual el emisor debe asegurar de tomar los valores de esos catálogos, o causarán error. Se estima que esto representará un esfuerzo de desarrollo no solamente para los PCCFDI, sino para cada contribuyente que deba generar las facturas desde sistemas propios como los ERP.

REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LAS FACTURAS ELECTRÓNICAS (CFDI)

Los requisitos que deben reunir las Facturas Electrónicas (CFDI) son:

I. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.

II. Régimen Fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR (Consulte el procedimiento para obtener el régimen fiscal).

III. Sí se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan las Facturas Electrónicas.

IV. Contener el número de folio asignado por el SAT y el sello digital del SAT.

V. Sello digital del contribuyente que lo expide.

VI. Lugar y fecha de expedición.

VII. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

VIII. Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes, mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

IX. Valor unitario consignado en número.

X. Importe total señalado en número o en letra,

XI. Señalamiento expreso cuando la prestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.

XII. Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados, desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

XIII. Forma en que se realizó el pago (efectivo, transferencia electrónica de fondos, cheque nominativos o tarjeta de débito, de crédito, de servicio o la denominada monedero electrónico que autorice el Servicio de Administración Tributaria).

XIV. Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Además, debe contener los siguientes datos:

a) Fecha y hora de certificación.

b) Número de serie del certificado digital del SAT con el que se realizó el sellado.

Las facturas electrónicas (CFDI) cuentan con un elemento opcional llamado "Adenda", que permite integrar información de tipo no fiscal o mercantil, en caso de requerirse. Esta "adenda" debe incorporarse una vez que la factura haya sido validada por el SAT o el Proveedor de Certificación Autorizado (PAC) y se le hubiera asignado el folio.

Asimismo, se deben cumplir las especificaciones técnicas establecidas en la Resolución Miscelánea Fiscal y su Anexo 20, a saber:

- Utilizar el estándar del comprobante fiscal digital a través de Internet extensible [XML] (esquema-comprobante.xsd).

Contemplar las reglas para la generación del sello digital de las Facturas Electrónicas (CFDI).

REQUISITOS DE LAS REPRESENTACIONES IMPRESAS DE LAS FACTURAS ELECTRÓNICAS (CFDI)

Las impresiones de las facturas electrónicas (CFDI) deben cumplir con los siguientes requisitos:

- I. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien lo expida.
- II. Régimen Fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR. (Consulte el procedimiento para obtener el régimen fiscal).
- III. Sí se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan las Facturas Electrónicas.
- IV. Contener el número de folio asignado por el SAT y el sello digital del SAT.
- V. Sello digital del contribuyente que lo expide.
- VI. Lugar y fecha de expedición.
- VII. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- VIII. Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes, mercancías o descripción del servicio o del uso y goce que amparen.
- IX. Valor unitario consignado en número.
- X. Importe total señalado en número o en letra.
- XI. Señalamiento expreso cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.
- XII. Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
- XIII. Forma en que se realizó el pago (efectivo, transferencia electrónica de fondos, cheque nominativo o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o la denominada monedero electrónico que autorice el Servicio de Administración Tributaria).
- XIV. Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Además de los requisitos contenidos en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente:

- a) Código de barras generado conforme al rubro I.E del Anexo 20.
- b) Número de serie del CSD del emisor y del SAT.
- c) La leyenda "Este documento es una representación impresa de un CFDI".

d) Fecha y hora de emisión y de certificación de la Factura Electrónica (CFDI) en adición a lo señalado en el artículo 29-A, fracción III del CFF.

e) Cadena original del complemento de certificación digital del SAT.

¿Cuándo entra en vigor la factura versión CFDI 3.3?

A partir del 1 de julio del 2017 entra en vigor la versión CFDI 3.3, sin embargo, el SAT ha proporcionado una prórroga hasta el 31 de diciembre de 2017, con la finalidad de que poco a poco los contribuyentes migren a éste nuevo esquema. El tiempo de convivencia de CFDI 3.2 y CFDI 3.3 será del 1 de julio al 31 de diciembre de 2017, por lo que, a partir del 1 de enero de 2018, la facturación 3.3 será obligatoria.

¿Cuáles son los catálogos del SAT que se integran en el CFDI 3.3?

Dentro de los catálogos del SAT se especifican de igual forma reglas de validación, especificando claves para los productos, unidad de medida, entre otros.

- Aduana
- Clave Producto Servicios
- Clave Unidad
- Código Postal
- Forma Pago
- Impuesto
- Método Pago
- Moneda
- Numero Pedimento Aduana

- País
- Patente Aduanal
- Régimen Fiscal
- Tasa O Cuota
- Tipo De Comprobante
- Tipo Factor
- Tipo Relación
- Uso CFDI

¿Cuáles son los CFDI que puedo cancelar sin solicitar autorización del cliente o receptor?

- Si cancelas durante las primeras 72 hrs. después de haber emitido el CFDI.
- CFDI con total menor a \$5,000 MXN, ya incluyendo impuestos.
- CFDI de tipo egreso, traslado y/o nómina.
- Si el CFDI tiene retenciones e información de pagos.
- Que tu cliente (receptor) esté registrado en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF).

- Que tu cliente (receptor) sea extranjero, es decir que lo generes al RFC XEXX010101000, así lo indica la RMF actual.
- Expedido a público en general, con el R.F.C. genérico XAXX010101000 así lo indica la regla 2.7.1.24 de la RMF.
- Que sea generado por medio de la herramienta "cuentas".
- Generados por sistema financiero.

Nuevo esquema de cancelación

¿Cuál es el nuevo proceso de cancelación de CFDI?

- Al momento de solicitar la cancelación del CFDI se notificará al receptor a través del buzón tributario, el receptor puede aprobar o cancelar dicha solicitud, y tendrá un tiempo de tres días hábiles para responder la solicitud de cancelación, en caso de que no responda, el CFDI se dará como cancelado con aceptación.

¿Cuáles son los CFDI que no me permitirá cancelar?

Los CFDI que estén relacionados a otro CFDI que esté vigente, o que tenga un complemento de pago relacionado.

COMPLEMENTOS DE FACTURA ELECTRÓNICA (CFDI)

Las etiquetas definidas como <Complemento> y <Complemento Concepto> permiten incluir información adicional de uso regulado por la autoridad para un sector o actividad

específica, permitiendo que la información adicional sea protegida por el sello digital de la Factura Electrónica (CFDI).

- **<Complemento>** - Información adicional para las Facturas Electrónicas.
- **<Complemento Concepto>** - Información adicional para los Conceptos.

Complementos

- Timbre fiscal digital (TFD).
- Estado de cuenta de combustibles de monederos electrónicos.
- Donatarias.
- Compra venta de divisas.
- Otros _____ derechos _____ e _____ impuestos.
- Leyendas _____ fiscales.
- Persona _____ física _____ integrante _____ de _____ coordinado.
- Turista _____ pasajero _____ extranjero.
- SPEI _____ de _____ tercero _____ a _____ tercero.
- Sector de ventas al detalle (Detallista).
- CFDI Registro fiscal.
- Recibo de pago de nómina.
- Pago en especie.
- Vales de despensa.
- Consumo de combustibles.
- Aerolíneas.
- Notarios Públicos.
- Vehículo usado.

- Servicios parciales de construcción.
 - Renovación y sustitución de vehículos
 - Certificado de destrucción
 - Obras de arte plásticas y antigüedades
 - INE
 - Comercio Exterior
-
- Recepción de pagos

¿Cuándo debo emitir el Complemento de Recepción de Pagos?

Aplica para las operaciones que son a crédito, pago en parcialidades, o en su defecto que sea pago en una sola exhibición, pero que la factura se genere antes de recibir el pago. Es decir, el Complemento de Recepción de Pagos se realizará cuando el pago se realice después de que se hizo la factura.

Fundamento Legal

- Código Fiscal de la Federación, artículo 29.
- Resolución Miscelánea Fiscal, regla 2.7.1.6.

Complementos Concepto

- Instituciones educativas privadas.
- Venta de vehículos.
- Terceros.
- Acreditamiento del IEPS

4.3 BASES FISCALES DE LA FIEL

FIEL, Firma Electrónica Avanzada

¿Que es la Fiel?

La Firma Electrónica Avanzada "FIEL" es un conjunto de datos que se adjuntan a un mensaje electrónico, cuyo propósito es identificar al emisor del mensaje como autor legítimo de éste, tal y como si se tratara de una firma autógrafa.

Por sus características, la FIEL brinda seguridad a las transacciones electrónicas de los contribuyentes, con su uso se puede identificar al autor del mensaje y verificar no haya sido modificado.

Su diseño se basa en estándares internacionales de infraestructura de claves públicas PKI por sus siglas en inglés:(Public Key Infraestructura).

E. FIRMA

La e. Firma es un archivo digital que te identifica al realizar trámites por internet en el SAT e incluso en otras dependencias del Gobierno de la República.

Tu e. firma es única, es un archivo seguro y cifrado que incluye tu firma caligráfica.

Por sus características, es segura y garantiza tu identidad.

Selecciona el trámite que deseas realizar de tu e. firma:

[Obtenerla](#) | [Renovarla](#) | [Revocarla](#)

Te sugerimos consultar las siguientes fichas de trámites, que indican cómo realizar tu promoción ante la autoridad fiscal y el medio para su presentación:

- Solicitud de [e. firma del personal que realiza comisiones oficiales](#) en el extranjero.
- Solicitud de [e. firma por personal del PAR.](#)
- [Solicitud del certificado de e. firma.](#)
- Solicitud de [renovación del certificado de e. firma.](#)
- Solicitud de [revocación de los certificados.](#)

- Solicitud del certificado de e. firma para la presentación del dictamen de estados financieros vía Internet, por el ejercicio en que se encontraba vigente su Registro Federal de Contribuyentes.
- Solicitud de registro como usuario de e .firma portable.
- Aviso de baja como usuario del Servicio de e. firma portable.
- Solicitud de generación de e. firma para las Sociedades por Acciones Simplificadas.

4.4 FISCALIZACION ELECTRONICA

REVISIONES ELECTRÓNICAS

Se establece la facultad de las autoridades fiscales de llevar a cabo revisiones electrónicas a los contribuyentes, basándose en la información y documentación que tengan dichas autoridades. Las revisiones se realizarán conforme a lo siguiente:

- Se darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones u otras irregularidades, a través de una resolución provisional.
- En la resolución se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione documentos para desvirtuar las irregularidades o comprobar el pago de contribuciones.
- El contribuyente podrá pagar en el plazo señalado con el beneficio de pagar solo una multa de 20% de las contribuciones omitidas.
- Una vez recibidas y analizadas las pruebas, si es necesario, la autoridad podrá efectuar un segundo requerimiento al contribuyente o solicitar información y documentación de un tercero.
- En caso de que el contribuyente exhiba pruebas, la autoridad cuenta con cuarenta días para emitir y notificar la resolución al contribuyente.
- En caso de que el contribuyente no aporte pruebas en el plazo de quince días ni desvirtúe los hechos u omisiones la resolución provisional se volverá definitiva y las cantidades determinadas se cobrarán mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

¿Qué es una Revisión Electrónica?

De todas las maneras que el SAT puede requerir información y verificar su veracidad, tenemos una de las formas que es la **Revisión Electrónica**. Se trata de una de las facultades del SAT de llevar a cabo estos procedimientos basándose en la información y documentación que tengan dichas autoridades.

¿Puede el SAT hacer revisiones electrónicas de períodos anteriores?

Esta consulta nos ha llegado desde que salió la información acerca de la existencia de la nueva modalidad de revisiones de carácter electrónico. Sabemos que es una facultad del SAT a partir de este año, y que toda notificación y requerimiento por parte de la autoridad fiscal, entre otras cuestiones serán a través del buzón tributario que se encuentra en vigencia para las personas morales a partir del 30 de junio de 2014, mientras que, para las personas físicas, entrará en vigor a partir del 1 de Enero de 2015.

Entonces lo clave es saber si a través de estas revisiones electrónicas se podrán abarcar períodos anteriores a la fecha en que entre en vigor el medio electrónico.

Aquí es clave conocer que el SAT puede verificar hasta 5 años para atrás, dado que así lo determinan sus facultades. Entonces, durante este lapso el SAT puede ejercer sus facultades de comprobación, incluyendo a la revisión electrónica.

En conclusión, no hay limitación para que el SAT durante el ejercicio 2015, aplique una revisión electrónica a algún contribuyente por períodos anteriores. Esto ocurre porque el buzón tributario se usará para comunicar, pero no sería igual en caso de que requiera enviar por el buzón tributario, información que deba ser convertida o con características técnicas que apenas se dieran a conocer y que el contribuyente se viera obligado a convertir su información y/o documentación al mismo.

Las autoridades partiendo de la necesidad de crear un medio más eficaz para recaudar buscaron la creación de las revisiones Electrónicas, las cuales fundamentaron en las experiencias de Argentina y Chile. El ejemplo más claro es Chile donde en 2010 se realizaron 251 auditorías y se abarcó el 4.6% del universo de los contribuyentes; lo cual es muy superior a México que en el mismo periodo se realizaron 14 verificaciones y se abarcó el 0.6%.

Buscando cumplir el objetivo de aumentar las auditorías se establecieron los lineamientos de las revisiones Electrónicas, dentro de las facultades de las autoridades

para el correcto cumplimiento de las disposiciones legales se encuentran reguladas en el artículo 42 de CFF, nos dice:

Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

- I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.
- II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.
- III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.
- V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de

obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

Artículo 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

¿Qué hace el SAT con contribuyentes que caigan el 69B?

El SAT, por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emite una lista con todos esos contribuyentes, esto con la finalidad de advertir a todos los contribuyentes que, si tuvieron operaciones con estos personajes, sencillamente sus facturas no serán deducibles.

Regresando al ejemplo de la empresa que factura 8 millones, imagina que eres tu quien “le compraste” algo, y ahora tú tienes una factura que puedes deducir por esos 8 millones. La finalidad de esa lista que publica el SAT es justamente decirte “Tu factura de 8 millones no es válida, por lo tanto, debes de reducirlo de tus gastos y pagarme impuestos si los tuvieras”.

Es probable que esa factura de 8 millones te haya ayudado a disminuir tus impuestos por 2 o 3 millones, dinero que deberás pagar.

En caso de que hagas caso omiso a esa lista y sigas teniendo “operaciones” con este contribuyente, lo más seguro es que el SAT te haga una revisión, y en ese momento descubrirá esas facturas, y además de que te harás acreedor a una fuerte sanción, deberás pagar el impuesto como si no tuvieras esas facturas.

4.5 OPERACIONES SIMULADAS.

I. Operaciones simuladas

Es la colocación en el mercado de comprobantes fiscales auténticos pero que amparan conceptos que no se han enajenado o no corresponden al monto facturado.

• **¿Cómo es una factura falsa?** Igual a cualquier otra, es válida porque cuenta con los elementos formales y autorizados de toda factura. Lo que la hace **falsa** es su contenido, que se presume verdadero (y por ello la transacción logra tener consecuencias fiscales); es hasta que el Fisco revisa la factura donde detecta que la operación es simulada, en realidad no existe.

• **Si la transacción es inexistente, ¿también el dinero?** No necesariamente. La factura puede referir: **a)** cifras de dinero nunca pagadas (del “Banco de la Fantasía”) por operaciones que no existieron; o **b)** puede amparar dinero que sí fue objeto de una transacción, aunque no la operación.

• **¿Por qué se finge pagar, o por qué se pagaría, por algo que no existe?**

a) cuando el dinero *no* existió: **por evasión fiscal;**

b) Cuando el dinero *sí* existió: **por evasión fiscal y lavado de dinero .**

¿Qué efectos fiscales tiene esta práctica? El contribuyente **erosiona su base gravable del ISR**, incluso generando pérdidas que provocarían que no pague ISR en varios periodos.

Respecto al **IVA**, la agresión al fisco es más fuerte porque implica que se generan **saldos a favor**, que se compensan contra el mismo impuesto (no ingresa impuesto) o, peor, que se pida la devolución de un IVA en realidad inexistente.

Con la compensación universal, en los esquemas de evasión detectados, el IVA se compensaba contra el **ISR** (*erosionando base gravable*) y contra las **retenciones** a los trabajadores (*trabajadores sí pagaban sus impuestos, pero la empresa no los enteraba porque compensaba contra IVA, a veces amparada en facturas falsas*).

Esta práctica también se presta a **esquemas evasores de la nómina** de trabajadores, puede **encubrir corrupción** de funcionarios y de entidades públicas, y se ha detectado en **redes** que comparten esquemas de planeación agresiva.

EFOS

Son las empresas que **venden las facturas** para ser deducidas por otras empresas que sí tienen operaciones reales.

EDOS

Son las empresas que deducen las facturas obtenidas del EFOS para disminuir la base del impuesto y, en ocasiones, solicitar devoluciones.

II. Dimensión del Problema

Efos definitivas de 2014 a l20 de junio de 2019: **8,204**. *Aumentó 31 veces de 2014 a 2018.*

- **Total de facturas falsas** (2014ajun.2019, sin cancelar): **8,827,390** (PROM.1000 x cada EFOS).
- **Monto de operaciones** (celebradas entre 2014 y junio 2019) : \$1,611,418mdp (**\$1.6bdp**).
- **Presuntiva de evasión: \$354,512 mdp** suponiendo que toda factura se dedujo.1.4% del PIB.

El 60% de las EFOS definitivas se encuentran ubicadas en:

Ciudad de México	1,064	13%
Jalisco	840	10%
Nuevo León	712	9%
Veracruz	487	6%
Coahuila	428	5%
Estado de México	396	5%
Guanajuato	297	4%
Guerrero	278	3%
Puebla	265	3%

Incidencia por actividad económica

Tangibles:61%

•Comercio al por mayor 40%

- Construcción 34%
- Comercio al por menor 7%
- Industrias manufactureras 7%

Intangibles: 39%

- Servicios profesionales, científicos y técnicos 61%
- Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación 19%
- Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e inmuebles 7%
- Otros servicios excepto actividades del gobierno 7%

Incidencia por tipo de sociedad

Sociedad Anónima 61%

• Los accionistas NO responden con su patrimonio personal de las deudas de la sociedad, sino únicamente hasta la cantidad máxima del capital aportado.

Sociedad de Responsabilidad Limitada 6%

• La participación de los socios se limita al monto de su aportación representada mediante partes sociales o de interés y nunca mediante acciones.

Sociedad Civil 6%

• En caso de insolvencia, los socios responden personalmente de las deudas de la sociedad.

TRABAJO ANALÍTICO

- Revisión meticulosa de datos.
- Múltiples cruces de información.
- Reingenierías de procesos informáticos.
- Realineación de estrategias.

MODELO Y SELECCIÓN DE CASOS

- Empresas de nueva creación.
- Incremento exponencial en la facturación.
- Incongruencias entre facturado y declarado.
- Otra información confidencial.

a) Trazabilidad de la ganancia económica y las redes

1.Explotación máxima de la información de cada EFOS, para encontrar:

- a) **A TODOS** los que han deducido facturas falsas (EDOS) de esa "Facturera".
- b) A los **beneficiarios** de las comisiones cobradas por la EFOS (Facturera).

1. El **SAT** envió **150 oficios** a **notarios públicos** ya **directores generales de registros públicos** relacionados con estas EFOS (*su actuación se presume ajena a ellos*) para:

- a) Cruzar y ahondar en la información societaria.
- b) Verificar posible información fraudulenta o falsificada.
- c) Completar expedientes para otras autoridades fiscales y penales.
- d) Seguir de entrañando el *modus operandi*, los patrones y las redes.

3. El **SAT** está remitiendo **a la UIF los datos** de las **150 EFOS** del operativo, para:

- a) Cruce a detalle la información financiera de esas EFOS y sus EDOS.
- b) Detectar transferencias inusuales relacionadas con facturas y se volverá a tocar base con la UIF, para ahondar en esos hallazgos.

b) Integración de expedientes penales

- 1. La información en riqueza se entregará directamente por el **SAT** a la **Procuraduría Fiscal de la Federación** y/o a la **Fiscalía General de la República** para la integración de los casos a que haya lugar.

Para ello, las áreas de **Auditoría Fiscal Federal** y de **Grandes Contribuyentes** están llevando acabo **auditorías profundas y preparando la emisión de dictámenes técnicos contables** para que la Procuraduría Fiscal pueda formular querellas por defraudación fiscal equiparable.

- 2. Lo anterior sin obstáculo de las denuncias penales que, también bajo un nuevo Modelo de Riesgo y de Integración de Casos, corresponda presentar al **propio SAT**.

Al respecto se informa que a partir de junio de 2019 **se han presentado 23 denuncias penales en contra de EFOS ante la Fiscalía General**, entre las cuales hay algunas que el **SAT** identifica como desvío de recursos públicos.

En estos días se están presentando otras 5 denuncias más.

c) Entidades federativas

1. Se diseña un **programa integral para fortalecer la coordinación** del **SAT** con entidades federativas, que abarcará acciones de las áreas de Auditoría, Recaudación, Servicios al Contribuyente y Jurídica.

2. Próximamente se revisará con la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas (UCEF), en SHCP.

3 .Existe el marco normativo (los convenios de coordinación fiscal y la ley de la materia), pero se está mejorando la colaboración para que sea mucho más efectiva y a los Estados les represente **verdadera recaudación** (fiscalizando al EDOS).

d) Otras acciones

1. Incrementar el civismo tributario, en centrando eco en la SEP.

2. Se han presentado a la SHCP diversas propuestas de reforma legislativa.

Comparativo por concepto de la LIF 2015 y la ILIF 2016

Tabla 2. Comparativo por concepto de la LIF 2015 y la ILIF 2016

CONCEPTO		LIF 2015	ILIF 2016	Variación nominal
		Millones de pesos	Millones de pesos	
TOTAL		4,694,677.4	4,746,945.7	1.11%
INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL (1+3+4+5+6+8+9)		2,904,011.8	3,093,148.1	6.51%
1	Impuestos	1,978,980.6	2,421,426.7	22.36%
	1 Impuestos sobre los ingresos:	1,059,206.2	1,251,106.4	18.12%
	1 Impuesto sobre la renta.	1,059,206.2	1,251,106.4	18.12%
	2 Impuestos sobre el patrimonio.			
	3 Impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones:	870,457.8	1,110,136.1	27.53%
	1 Impuesto al valor agregado.	703,848.5	739,755.6	5.10%
	2 Impuesto especial sobre producción y servicios:	159,970.6	363,081.4	126.97%
	1 Gasolinas, diésel para combustión automotriz:	30,321.3	223,522.3	637.18%
	1 Artículo 2o-A, fracción I.	5,857.4	198,574.2	3290.14%
	2 Artículo 2o-A, fracción II.	24,463.9	24,948.1	1.98%
	2 Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	40,403.4	45,315.8	12.16%
	1 Bebidas alcohólicas.	11,383.2	13,434.7	18.02%
	2 Cervezas y bebidas refrescantes.	29,020.2	31,881.1	9.86%
	3 Tabacos labrados.	34,426.6	37,493.2	8.91%
	4 Juegos con apuestas y sorteos.	2,599.9	2,262.1	-12.99%
	5 Redes públicas de telecomunicaciones.	8,065.4	7,236.8	-10.27%
	6 Bebidas energéticas.	23.9	11.1	-53.56%
	7 Bebidas saborizadas.	18,271.1	21,062.4	15.28%
	8 Alimentos no básicos con alta densidad calórica.	15,348.4	17,323.6	12.87%
	9 Plaguicidas.	638.8	576.4	-9.77%
	10 Combustibles fósiles.	9,871.8	8,277.7	-16.15%
	3 Impuesto sobre automóviles nuevos.	6,638.7	7,299.1	9.95%
	4 Impuestos al comercio exterior:	27,875.9	36,289.1	30.18%
	1 Impuestos al comercio exterior:	27,875.9	36,289.1	30.18%
	1 A la importación.	27,875.9	36,289.1	30.18%
	2 A la exportación.	0.0	0.0	
	5 Impuestos sobre Nóminas y Asimilables.			

	6	Impuestos Ecológicos.			
	7	Accesorios:	22,704.7	24,911.1	9.72%
	1	Accesorios.	22,704.7	24,911.1	9.72%
	8	Otros impuestos:	2,200.0	4,067.1	84.87%
	1	Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos.	2,200.0	4,067.1	84.87%
	2	Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0	0.0	
	9	Impuestos no comprendidos en las fracciones de la Ley de Ingresos causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	-3,464.0	-5,083.1	46.74%
INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS (2+7)			1,118,070.6	1,044,556.9	-6.58%
2	Cuotas y aportaciones de seguridad social		243,482.8	260,281.1	6.90%
	1	Aportaciones para Fondos de Vivienda.	0.0	0.0	
	1	Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	0.0	0.0	
	2	Cuotas para el Seguro Social.	243,482.8	260,281.1	6.90%
	1	Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.	243,482.8	260,281.1	6.90%
	3	Cuotas de Ahorro para el Retiro.	0.0	0.0	
	1	Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.	0.0	0.0	
	4	Otras Cuotas y Aportaciones para la seguridad social:	0.0	0.0	
	1	Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.	0.0	0.0	
	2	Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.	0.0	0.0	
	5	Accesorios.	0.0	0.0	
3	Contribuciones de mejoras		29.8	31.7	6.38%
	1	Contribución de mejoras por obras públicas:	29.8	31.7	6.38%
	1	Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.	29.8	31.7	6.38%
	2	Contribuciones de mejoras no comprendidas en las fracciones de la Ley de Ingresos causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	0.0	0.0	
4	Derechos		39,211.9	41,761.6	6.50%
	1	Derechos por el uso, goce, aprovechamiento o explotación de bienes de dominio público:	33,901.2	36,114.7	6.53%
	1	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	0.0	96.0	
	2	Secretaría de la Función Pública.	0.0	0.0	
	3	Secretaría de Economía.	2,040.8	2,098.7	2.84%
	4	Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	4,808.0	5,336.5	10.99%
	5	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	20,241.5	19,688.0	-2.73%
	6	Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	65.8	70.9	7.75%
	7	Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.0	0.0	
	8	Secretaría de Educación Pública		0.3	
	9	Instituto Federal de Telecomunicaciones.	6,745.1	8,824.3	30.83%
	2	Derechos por prestación de servicios:	5,310.7	5,646.9	6.33%

	1	Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	5,310.7	5,646.9	6.33%
	1	Secretaría de Gobernación.	97.1	101.9	4.94%
	2	Secretaría de Relaciones Exteriores.	2,475.6	2,875.3	16.15%
	3	Secretaría de la Defensa Nacional.	0.0	0.0	
	4	Secretaría de Marina.	0.0	0.0	
	5	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	198.6	227.6	14.60%
	6	Secretaría de la Función Pública.	11.4	11.5	0.88%
	7	Secretaría de Energía.	252.1	11.1	-95.60%
	8	Secretaría de Economía.	20.4	19.0	-6.86%
	9	Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	40.7	50.9	25.06%
	10	Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	1,057.7	1,137.3	7.53%
	11	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	62.3	65.0	4.33%
	1	Agencia Nacional de Seguridad Industrial y de Protección al Medio Ambiente del Sector Hidrocarburos	0.0	0.0	
	2	Otros.	62.3	65.0	4.33%
	12	Secretaría de Educación Pública.	957.2	1,028.9	7.49%
	13	Secretaría de Salud.	30.0	32.0	6.67%
	14	Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	3.0	2.9	-3.33%
	15	Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano.	57.8	65.2	12.80%
	16	Secretaría de Turismo.	0.5	0.0	
	17	Procuraduría General de la República.	0.1	0.2	100.00%
	18	Instituto Federal de Telecomunicaciones.	46.2	18.1	-60.82%
	19	Comisión Nacional de Hidrocarburos.	0.0	0.0	
	20	Comisión Reguladora de Energía.	0.0	0.0	
3		Otros Derechos.	0.0	0.0	
4		Accesorios.	0.0	0.0	
5		Derechos no comprendidos en las fracciones de la Ley de Ingresos causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	0.0	0.0	
5		Productos	6,063.4	5,651.3	-6.80%
	1	Productos de tipo corriente:	6.6	7.0	6.06%
	1	Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.	6.6	7.0	6.06%
	2	Productos de capital:	6,056.8	5,644.3	-6.81%
	1	Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:	6,056.8	5,644.3	-6.81%
	1	Explotación de tierras y aguas.	0.0	0.0	
	2	Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.	0.3	0.3	0.00%
	3	Enajenación de bienes:	1,375.8	1,465.3	6.51%
	1	Muebles.	1,289.9	1,373.8	6.50%
	2	Inmuebles.	85.9	91.5	6.52%
	4	Intereses de valores, créditos y bonos.	4,238.6	3,730.7	-11.98%

		5	Utilidades:		442.0	447.9	1.33%
		1	De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.		0.0	0.0	
		2	De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.		0.0	0.0	
		3	De Pronósticos para la Asistencia Pública.		441.5	447.4	1.34%
		4	Otras.		0.5	0.5	0.00%
		6	Otros.		0.1	0.1	0.00%
	3	Productos no comprendidos en las fracciones de la Ley de Ingresos causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.			0.0	0.0	
6	Aprovechamientos				134,626.8	152,737.0	13.45%
	1	Aprovechamientos de tipo corriente:			134,600.7	152,709.2	13.45%
	1	Multas.			1,620.6	1,726.0	6.50%
	2	Indemnizaciones.			1,873.0	1,994.8	6.50%
	3	Reintegros:			123.2	131.2	6.49%
		1	Sostenimiento de las escuelas artículo 123.		0.0	0.0	
		2	Servicio de vigilancia forestal.		0.1	0.1	0.00%
		3	Otros.		123.1	131.1	6.50%
	4	Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.			323.6	345.6	6.80%
	5	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.			0.0	0.0	
	6	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.			0.0	0.0	
	7	Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.			0.0	0.0	
	8	Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.			0.0	0.0	
	9	Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.			0.0	0.0	
	10	5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.			0.0	0.0	
	11	Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.			775.3	860.0	10.92%
	12	Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.			856.6	981.7	14.60%
	13	Regalías provenientes de fondos y explotación minera.			0.0	0.0	
	14	Aportaciones de contratistas de obras públicas.			5.5	5.9	7.27%
	15	Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:			0.5	0.5	0.00%
		1	Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.		0.0	0.0	
		2	De las reservas nacionales forestales.		0.0	0.0	
		3	Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.		0.0	0.0	
		4	Otros conceptos.		0.5	0.5	0.00%
	16	Cuotas Compensatorias.			105.4	112.3	6.55%
	17	Hospitales Militares.			0.0	0.0	
	18				0.0	0.0	

		Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.			
	19	Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.	0.0	0.0	
	20	Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.	0.0	0.0	
	21	No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.	0.0	0.0	
	22	Otros:	128,917.0	146,551.2	13.68%
	1	Remanente de operación del Banco de México.	0.0	0.0	
	2	Utilidades por Recompra de Deuda.	0.0	0.0	
	3	Rendimiento mínimo garantizado.	0.0	0.0	
	4	Otros.	128,917.0	146,551.2	13.68%
	23	Provenientes de servicios en materia energética:	0.0	0.0	
	1	Agencia Nacional de Seguridad Industrial y de Protección al Medio Ambiente del Sector Hidrocarburos.	0.0	0.0	
	2	Comisión Nacional de Hidrocarburos.	0.0	0.0	
	3	Comisión Reguladora de Energía.	0.0	0.0	
	2	Aprovechamientos de capital.	26.1	27.8	6.51%
	1	Recuperaciones de capital:	26.1	27.8	6.51%
	1	Fondos entregados en fideicomiso, a favor de Entidades Federativas y empresas públicas.	20.4	21.7	6.37%
	2	Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.	5.7	6.1	7.02%
	3	Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.	0.0	0.0	
	4	Desincorporaciones.	0.0	0.0	
	5	Otros.	0.0	0.0	
	3	Accesorios.	0.0	0.0	
	4	Aprovechamientos no comprendidos en las fracciones de la Ley de Ingresos causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	0.0	0.0	
7		Ingresos por ventas de bienes y servicios	874,587.8	784,275.8	-10.33%
	1	Ingresos por ventas de bienes y servicios de organismos descentralizados:	78,064.2	78,978.5	1.17%
	1	Instituto Mexicano del Seguro Social.	30,129.6	28,307.0	-6.05%
	2	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.	47,934.6	50,671.5	5.71%
	2	Ingresos de operación de empresas productivas del Estado:	796,523.6	705,297.3	-11.45%
	1	Petróleos Mexicanos.	439,706.9	390,756.7	-11.13%
	2	Comisión Federal de Electricidad.	356,816.7	314,540.6	-11.85%
	3	Ingresos de empresas de participación estatal.	0.0	0.0	
	4	Ingresos por ventas de bienes y servicios producidos en establecimientos del Gobierno Central.	0.0	0.0	
8		Participaciones y aportaciones	-	-	
	1	Participaciones.			
	2	Aportaciones.			
	3	Convenios.			
9		Transferencias, asignaciones, subsidios y otras ayudas	745,099.3	471,539.8	-36.71%

	1	Transferencias internas y asignaciones al sector público.	745,099.3	471,539.8	-36.71%
	1	Transferencias del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo.	745,099.3	471,539.8	-36.71%
	1	Ordinarias.	745,099.3	471,539.8	-36.71%
	2	Extraordinarias.	0.0	0.0	
	2	Transferencias al resto del sector público.	0.0	0.0	
	3	Subsidios y subvenciones.	0.0	0.0	
	4	Ayudas sociales.	0.0	0.0	
	5	Pensiones y jubilaciones.	0.0	0.0	
	6	Transferencias a fideicomisos, mandatos y análogos.	0.0	0.0	
10		Ingresos derivados de financiamientos	672,595.0	609,240.7	-9.42%
	1	Endeudamiento interno:	604,450.9	552,393.0	-8.61%
	1	Endeudamiento interno del Gobierno Federal.	573,365.9	520,344.4	-9.25%
	2	Otros financiamientos:	31,085.0	32,048.6	3.10%
	1	Diferimiento de pagos.	31,085.0	32,048.6	3.10%
	2	Otros.	0.0	0.0	
	2	Endeudamiento externo:	0.0	0.0	
	1	Endeudamiento externo del Gobierno Federal.	0.0	0.0	
	3	Déficit de organismos y empresas de control directo.	-58,857.5	-68,274.4	16.00%
	4	Déficit de empresas productivas del Estado.	127,001.6	125,122.0	-1.48%
<i>Informativo: Endeudamiento neto del Gobierno Federal</i>					
<i>(10.1.01+10.2.01)</i>			573,365.9	520,344.4	-9.25%

En resumen:

CONCEPTO		LIF 2015	ILIF 2016	Variación nominal
		Millones de pesos	Millones de pesos	
TOTAL		4,694,677.4	4,746,945.7	1.11%
INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL (1+3+4+5+6+8+9)		2,904,011.8	3,093,148.1	6.51%
1	Impuestos	1,978,980.6	2,421,426.7	22.36%
INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS (2+7)		1,118,070.6	1,044,556.9	-6.58%
2	Cuotas y aportaciones de seguridad social	243,482.8	260,281.1	6.90%
3	Contribuciones de mejoras	29.8	31.7	6.38%
4	Derechos	39,211.9	41,761.6	6.50%
5	Productos	6,063.4	5,651.3	-6.80%
6	Aprovechamientos	134,626.8	152,737.0	13.45%

7	Ingresos por ventas de bienes y servicios	874,587.8	784,275.8	-10.33%
8	Participaciones y aportaciones			
9	Transferencias, asignaciones, subsidios y otras ayudas	745,099.3	471,539.8	-36.71%
10	Ingresos derivados de financiamientos	672,595.0	609,240.7	-9.42%

4.6 COMPARATIVO LIF 2016-2017

Tabla 3. COMPARATIVO LIF 2016-2017

(Millones de pesos corrientes)

Concepto	LIF 2016	Ejecutivo ILIF 2017	Variación 2016-2017	
			absoluta	% real
TOTAL	4,763,874.0	4,837,512.3	73,638.3	-1.7
INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL (1+3+4+5+6+9)	3,102,440.3	3,219,818.1	117,377.8	0.5
1. Impuestos	2,407,716.7	2,729,347.9	321,631.2	9.7
1. Impuestos sobre los ingresos:	1,249,299.5	1,419,377.3	170,077.8	10.0
01. Impuesto sobre la renta.	1,249,299.5	1,419,377.3	170,077.8	10.0
2. Impuestos sobre el patrimonio.	0.0	0.0	0.0	N.a.
01. Impuesto empresarial a tasa única	0.0			N.a.
02. Impuesto a los depósitos en efectivo	0.0			N.a.
3. Impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones:	1,098,233.0	1,236,660.1	138,427.1	9.0
01. Impuesto al valor agregado.	741,988.7	794,059.7	52,071.0	3.6
02. Impuesto especial sobre producción y servicios:	348,945.2	433,890.4	84,945.2	20.4
01. Gasolinas, diésel para combustión automotriz:	209,386.1	284,432.3	75,046.2	31.5
01. Artículo 2o-A, fracción I.	184,438.0	257,466.0	73,028.0	35.1
02. Artículo 2o-A, fracción II.	24,948.1	26,966.3	2,018.2	4.6
02. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	45,315.8	47,821.3	2,505.5	2.1
01. Bebidas alcohólicas.	13,434.7	14,696.1	1,261.4	5.9
02. Cervezas y bebidas refrescantes.	31,881.1	33,125.2	1,244.1	0.6
03. Tabacos labrados.	37,493.2	41,985.8	4,492.6	8.4
04. Juegos con apuestas y sorteos.	2,262.1	2,483.7	221.6	6.3
05. Redes públicas de telecomunicaciones.	7,236.8	6,700.5	-536.3	-10.4
06. Bebidas energéticas.	11.1	7.5	-3.6	-34.6
07. Bebidas saborizadas.	21,062.4	24,556.6	3,494.2	12.8
08. Alimentos no básicos con alta densidad calórica	17,323.6	17,858.4	534.8	-0.2
09. Plaguicidas.	576.4	639.3	62.9	7.4
10. Combustibles fósiles.	8,277.7	7,405.0	-872.7	-13.4
03. Impuesto sobre automóviles nuevos.	7,299.1	8,710.0	1,410.9	15.5
4. Impuestos al comercio exterior:	36,289.1	45,842.1	9,553.0	22.3
01. Impuestos al comercio exterior:	36,289.1	45,842.1	9,553.0	22.3
01. A la importación.	36,289.1	45,842.1	9,553.0	22.3
02. A la exportación.	0.0	0.0	0.0	N.a.
5. Impuestos sobre Nóminas y Asimilables.	0.0		0.0	N.a.
6. Impuestos Ecológicos.	0.0		0.0	N.a.
7. Accesorios:	24,911.1	26,415.7	1,504.6	2.6
01. Accesorios.	24,911.1	26,415.7	1,504.6	2.6

Comparativo LIF 2016 y la ILIF 2017

CONCLUSIONES

La Contabilidad Electrónica, es un paso hacia el futuro de la Contabilidad que sin duda traerá ventajas, pero en su origen careció de un estudio integral y profundo que contemplará los retos de implementarla.

Pudimos observar que la Contabilidad y la Informática buscan proyectar nuestra realidad en información, con una leve diferencia la cual reside en que la Contabilidad se enfocó en la Información Financiera, recabando todos los datos que afectan las operaciones de una entidad económica y la Información que buscó automatizar cualquier forma de información sin importar su origen; las cuales se buscan conjuntar en la Contabilidad Informática.

Aunque nos parezca nuevo dicha implementación lleva algunas décadas en México, casi desde la llegada de las computadoras al país a finales de la década de 1960. Sus ventajas han sido demostradas desde un inicio, por ello su evolución ha sido constante y cada día será mayor su implementación por parte de la autoridad.

En materia fiscal, así como en todo lo que realiza el Gobierno o Autoridad debe de estar fundamentado en ley, por ello al igual que todos los derechos y obligaciones de los contribuyentes deben de estar plasmados y regulados por una ley o precepto legal, lo cual al ser una obligación nueva ha creado un nuevo marco jurídico. El cual se replanteó varias veces, siempre tratando superar inconsistencias lo cual creó un Marco Legal irregular que aún dejó problemas y retos.

Analizando las disposiciones legales, existen retos como son la intención de obligar al contribuyente a llevar una Contabilidad en tiempo real, para lo cual debemos de desarrollar las herramientas y procedimientos para cumplimentar dichas exigencias. Aunque acarrea ventajas como la Contabilidad Informática, para aplicar la toma de decisiones en tiempo real y nos permita aplicar estrategias fiscales tan sencillas como recomendar se aumente la venta o compra de inventario, se reduzcan o incrementen los ingresos o egresos, y con ello un mundo de posibilidades con la interpretación integral de dichas oportunidades.

Como punto final nos permitimos darle respuesta a las preguntas de investigación siguientes:

- **¿Qué motivo al SAT a utilizar la tecnología y dispositivos electrónicos?**

El Gobierno mexicano encontró desde hace muchos años, una herramienta invaluable en la Contabilidad Informática, pues como toda tecnología multiplicó sus capacidades. Ha tenido tan buenos resultados que lo proyectan como una política de gobierno desde hace décadas, pero por la falta de los medios adecuados, no habían podido incluir de manera tan directa a los ciudadanos, pero ahora tratan de implementar un sistema que capte a los contribuyentes para una mejor fiscalización.

El análisis costo beneficio casi siempre ha sido favorable, además de lograr un mejor manejo de la información, simplificando procesos, de hecho, en estos últimos años podemos ver como se ha multiplicado, tenemos algunos documentos públicos a los cuales podemos acceder con un clic, entre ellos podemos contar con la CURP, registros del IMSS, ISSSTE, INFONAVIT, FOVISSSTE, recientemente con programas como la Ventanilla Única, la idea de una Contabilidad Informática como gobierno y no como entidades, traerá beneficios o potenciales riesgos si no adaptamos nuestra forma de trabajar al entorno actual.

- **¿Como funciona la tecnología implementada por el SAT?**

La tecnología implementada es el formato XML, es un metalenguaje relativamente sencillo, pero que genera un mundo de posibilidades casi infinitas. Aunque su implementación requiere una serie de tecnologías que complicaron su comprensión, donde utilizan tareas básicas: la esquematización, la codificación estándar y la hoja de estilos. Las anteriores pueden ser compatibles con la mayoría de las tecnologías de bases de datos y aplicaciones, volviéndola una herramienta muy potente; en un primer momento se trató de aprovechar la autoridad y algunas empresas de gran tamaño, líderes en el desarrollo de Software Administrativo, pero abrió la puerta a muchas herramientas para el Contador para lograr una mayor certidumbre en su tarea, muchas de ellas desarrolladas por emprendedores.

Las mayores ventajas es que podemos acceder a la información de la misma manera que el SAT, es decir, está accesible para cualquier usuario de la información y no restringida, como las bases de datos que actualmente tiene el SAT. Con lo que nos abrió las puertas de par en par para trabajar con la información codificada en los archivos XML, creo que llegará el punto donde quisiéramos toda la información se encontrará registrada en este formato.

- **¿Como piensa usar el SAT las tecnologías para fiscalizar contribuyentes?**

Podemos afirmar que la autoridad no ha logrado concretar su idea de fiscalización, aunque cuenta con herramientas que le ayudarán en su tarea a través de las revisiones electrónicas. Construyendo una interpretación podemos decir que la autoridad buscó simplificar tanto a la Contabilidad que buscaron convertirla en una tarea de sumar y restar; pero que no han acabado de crear una fiscalización automática o un verdadero sistema que permita la comprensión total de la entidad económica ya que la naturaleza de la Contabilidad y el Marco Legal regulatorio lo hacen casi imposible, sin embargo, han logrado simplificar su labor de fiscalización.

Difícilmente llegará a una fiscalización automática, pues en la actualidad tiene las herramientas suficientes para comenzar, pero no lo ha hecho. El proceso todavía depende de una persona o auditor que se encarga de comprender y aplicar el proceso legal a la información con la que cuenta y desgraciadamente lejos de terminar algunas malas prácticas de la Autoridad, se ha usado como herramienta para imponer trabas a los contribuyentes cuando son actividades fuera del agrado de la autoridad.

- **¿Qué puedo hacer yo para usar esas tecnologías a mi favor?**

A un año del inicio de la Contabilidad Electrónica, se ha logrado un desarrollo importante de herramientas contables, especialmente Software por parte de personas y no tanto por las grandes empresas. Esto gracias a la implementación de la tecnología XML que facilita el desarrollo de estas herramientas, aunque hace falta desarrollo y a mi parecer el apoyo expreso de contadores, pues sin ellos es imposible pues se estaría excluyendo las Normas de Información Financiera, las cuales representan un análisis exhaustivo de los fenómenos económicos, analizada por grupos colegiados que dan un gran fundamento para la creación de información financiera.

Hace posible lo que antes solamente importantes empresas con grandes inversiones de recursos podían operar, es decir, los variados programas de gestión de las empresas multinacionales, bancos, etc.; ahora están al alcance de la mayoría de los contribuyentes, con lo que también podría ser una herramienta de planeación fiscal, pues las disposiciones buscan una contabilidad en “tiempo real”, donde podemos plantear estrategias, vigilarlas, hacer correcciones oportunas, anticipar acciones de la autoridad y cualquier cosa desde una computadora, pues la información en su mayor parte ya está estructurada, únicamente debemos aprender a descifrarla y usarla a nuestro favor.

Además de la aprobación de la hipótesis que se diseñó de la siguiente manera:

La Contabilidad Electrónica hará más eficiente la recaudación fiscal, mediante la observancia de los lineamientos legales.

Con eso se prueba la hipótesis

Sin duda mejoró la recaudación fiscal, en términos generales aumentó la recaudación en el concepto del ISR un 8.9% en 2014 y 22.1% de ISR en el año 2015; en materia de IVA aumento un 16.5% en 2014, siguiendo el crecimiento en 2015 donde creció un 5.7%; en términos globales los ingresos tributarios en total pasaron de 1,561,751.6 en 2013 pasaron a 2,366,425.5 representando un aumento del 51.5%. la contabilidad electrónica y toda la información generada se convirtieron en herramientas que han logrado que la autoridad pueda fiscalizar de una manera más acertada con la información que cuenta; sin embargo, el mayor cambio lo representó el comportamiento de los contribuyentes pues las verdaderas fiscalizaciones no aumentaron, solo el control de obligaciones a aumentado significativamente sin que lleguen a ser actos de fiscalización.

La realidad obligó a modificar muchas disposiciones ya que en algunos casos son imposibles de cumplir, con ello dejó vacíos legales los cuales son un área de oportunidad. Además de exigirnos un mayor grado de integridad en la información expresada en la Contabilidad forjando un reto pues sus inconsistencias pueden ser punto de partida para problemas futuros o sin son correctamente aplicadas una verdadera simplificación del registro de operaciones contables.

Si aprovechamos las oportunidades de la Contabilidad informática podemos multiplicar las capacidades, las herramientas informáticas necesarias para verdaderamente

automatizar la contabilidad se están desarrollando, pero al igual que a la autoridad tenemos el reto de crear procedimientos, herramientas y cambiar de mentalidad para poder aprovechar realmente las potencialidades de la contabilidad informática. Pudiendo dejar en el pasado tareas como el registro de pólizas contables en papel, conciliaciones manuales o muchas de las tareas tediosas que conlleva el proceso contable.

Por ello creo firmemente que la contabilidad informática diferenciará a los contadores que solo determinan impuestos de los verdaderos asesores contables fiscalistas, ya que la tarea de registro y determinación de contribuciones quedará cada día más relegada e inclusive algún día podría desaparecer, a diferencia de la tarea de asesorar fiscalmente.

En resumen:

Tabla 4. Resumen

CONCEPTO		LIF 2015	ILIF 2016	Variación nominal
		Millones de pesos	Millones de pesos	
TOTAL		4,694,677.4	4,746,945.7	1.11%
INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL (1+3+4+5+6+8+9)		2,904,011.8	3,093,148.1	6.51%
1	Impuestos	1,978,980.6	2,421,426.7	22.36%
INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS (2+7)		1,118,070.6	1,044,556.9	-6.58%
2	Cuotas y aportaciones de seguridad social	243,482.8	260,281.1	6.90%
3	Contribuciones de mejoras	29.8	31.7	6.38%
4	Derechos	39,211.9	41,761.6	6.50%
5	Productos	6,063.4	5,651.3	-6.80%
6	Aprovechamientos	134,626.8	152,737.0	13.45%

Tabla 5. Ley de Ingresos de la Federación

**LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL DE
2018**

**Capítulo I
De los Ingresos y el Endeudamiento Público**

Artículo 1o. En el ejercicio fiscal de 2018, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

CONCEPTO	Miliones de pesos
TOTAL	5,236,375.6
INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL (1+3+4+5+6+8+9)	3,551,699.7
1. Impuestos	2,961,731.7
1. Impuestos sobre los ingresos:	1,562,197.9
01. Impuesto sobre la renta.	1,562,197.9
2. Impuestos sobre el patrimonio.	
3. Impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones:	1,317,586.9
01. Impuesto al valor agregado.	876,936.1
02. Impuesto especial sobre producción y servicios:	430,027.4
01. Combustibles automotrices:	266,884.3
01. Artículo 2o., fracción I, inciso D).	239,501.0
02. Artículo 2o.-A.	27,383.3
02. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	53,526.7
01. Bebidas alcohólicas.	16,316.1

Tabla 6. Comparativo de la Ley de Ingresos de la Federación 2018 y la iniciativa 2019.

Comparativo de la Ley de Ingresos de la Federación 2018 y la Iniciativa 2019					
(Millones de pesos corrientes y variación porcentual real)					
Concepto	LIF 2018	ILIF 2019	LIF 2019	Variación Relativa (LIF-ILIF)	Variación Real (2019-2018)
TOTAL	5,279,667	5,814,292	5,838,060	23,768	14.9
INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL (1+3+4+5+6+9)	3,584,918	3,928,589		-3,928,589	-100.0
1. Impuestos	2,957,470	3,287,605	3,311,373	23,768	16.3
1. Impuestos sobre los ingresos:	1,566,187	1,734,924	1,752,500	17,576	16.2
01. Impuesto sobre la renta.	1,566,187	1,734,924	1,752,500	17,576	16.2
2. Impuestos sobre el patrimonio.	-	0	0	0	
3. Impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones:	1,309,336	1,437,651	1,443,843	6,192	14.5
01. Impuesto al valor agregado.	876,936	989,011	995,203	6,192	17.9
02. Impuesto especial sobre producción y servicios:	421,777	437,901	437,901	0	7.8
01. Gasolinas, diésel para combustión automotriz:	258,634	269,301	269,301	0	8.2
01. Artículo 2o-A, fracción I,	231,250	242,094	242,094	0	8.7
02. Artículo 2o-A, fracción II,	27,383	27,207	27,207	0	3.2
02. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	53,527	57,290	57,290	0	11.2
01. Bebidas alcohólicas,	16,316	16,388	16,388	0	4.3
02. Cervezas y bebidas refrescantes,	37,211	40,902	40,902	0	14.2
03. Tabacos labrados,	44,097	43,078	43,078	0	1.5
04. Juegos con apuestas y sorteos,	2,978	2,971	2,971	0	3.6
05. Redes públicas de telecomunicaciones,	6,465	6,086	6,086	0	-2.2
06. Bebidas energizantes,	4	5	5	0	11.1
07. Bebidas saborizadas,	26,798	27,959	27,959	0	8.4
08. Alimentos no básicos con alta densidad calórica	19,748	24,151	24,151	0	27.0
09. Plaguicidas,	764	828	828	0	12.7
10. Combustibles fósiles,	8,763	6,233	6,233	0	-26.1
03. Impuesto sobre automóviles nuevos.	10,623	10,739	10,739	0	5.0
4. Impuestos al comercio exterior:	47,320	70,292	70,292	0	54.3
01. Impuestos al comercio exterior:	47,320	70,292	70,292	0	54.3
01. A la importación,	47,320	70,292	70,292	0	54.3
02. A la exportación,	-	0	0	0	
5. Impuestos sobre Nóminas y Asimilables,	-	0	0	0	
6. Impuestos Ecológicos,	-	0	0	0	
7. Accesorios:	31,718	40,722	40,722	0	33.4
01. Accesorios,	31,718	40,722	40,722	0	33.4
8. Otros impuestos:	4,727	4,502	4,502	0	-1.1
01. Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos,	4,727	4,502	4,502	0	-1.1
02. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación,	-	0	0	0	
9. Impuestos no comprendidos en las fracciones de la Ley de Ingresos causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	-	1,818	-486	0	-72.3

Bibliografía

- BURGOA, I. (1983). *El juicio de amparo* (19 ed.). Porrúa S.A.
- CHAVEZ CHAVEZ, J. L. (2010). *La Relación Tributaria entre el Estado y los contribuyentes en México*. Morelia: Ediciones MIchoacanas.
- CONDE ORTIZ, C. (2005). *La protección de datos personales: un derecho autónomo con base en los conceptos de intimidad y privacidad*. Madrid.
- DIAZ AGUAYO, L. (Noviembre de 2014). "Contabilidad a través de medios electrónicos: ¿simplificación administrativa?". *Defensa Fiscal la revista mexicana de estrategias fiscales*, 72.
- FERNANDEZ MARTINEZ, R. d. (s.f.). *Derecho fiscal, Mexico*. McGraw-Hill/Interamericana Editores S.A. de C.V.
- FIX ZAMUDIO, H. (1999). La protección jurídica de los derechos humanos. *Estudios Comparativos*.
- HERNANDEZ RODRIGUEZ, J. F. (2005). *Comentarios prácticos a la resolución miscelánea fiscal*. Ediciones Fiscales ISEF.
- HERNANDEZ TRILLO, F. (s.f.). *Los impuestos en México*. Nostra.
- HERNANDEZ, S. R. (2006). *Metodología de la Investigación* (Cuarta ed. ed.). México, D.F.: McGraw-Hill.
- Marichal, C., & Marino, D. (s.f.). "*De la Colonia a Nación, Impuestos y Política en México 1750-1860*". Editorial Colegio de México.
- Marichal, C., & Marino, D. (s.f.). "*La bancarrota del Virreynato. Nueva España y las Finanzas del Imperio Español, 1780-1810*". Editorial Colegio de México.
- MEDINA ORTEGA, C. S. (2011). *DERECHO FISCAL ESTUDIO INTEGRAL DE LAS CONTRIBUCIONES* (2A. EDICION ed.). 7 EDITORES.
- MORALES GIL DE LA TORRE, H. (1996). *Derechos humanos dignidad y conflicto*. México: Universidad Iberoamericana A.C.
- RUIZ MARTINEZ, I. (2003). *La acción de amparo*. México: Universidad Autónoma de Ciudad Juárez.
- Servicio de Administración Tributaria*. (s.f.). Obtenido de www.sat.gob.mx

Ordenamientos jurídicos mexicanos

Código de Comercio, México, Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2014.

Código Fiscal de la Federación, México, última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo de 2014.

Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre del 2013, segunda sección.

Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2004, única sección.

Código Fiscal de la Federación, México, última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 05 de enero de 2004.

Código Fiscal de la Federación, México, última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 05 de enero de 2012

Reglamento del Código Fiscal de la Federación, México, nuevo reglamento publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, última reforma publicada el 27 de mayo de 2015.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, México, publicada en el Diario Oficial de la Federación 30 de diciembre de 2014.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, México, publicada en el Diario Oficial de la Federación 30 de diciembre de 2013

Segunda resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, México, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 04 de junio de 2014.

Tercera resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, México, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de agosto de 2014.

Séptima resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, México, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014.

Primera resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, México, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 03 de marzo de 2015.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, México, publicada en el Diario Oficial de la Federación 23 de diciembre de 2015.

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, nueva ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, nueva ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013.