

Avances y retos de la transparencia fiscal en México

MTRO. OSCAR MAURICIO GUERRA FORD
*Comisionado Instituto Nacional de Transparencia,
Acceso a la Información y Protección de Datos Personales*

*Recibido: Mayo 2019
Aceptado: Mayo 2019*

Resumen

Trasparentar y facilitar el acceso a información en materia fiscal es fundamental para generar diagnósticos adecuados que permitan dar continuidad y evaluar los resultados respecto de los objetivos de crecimiento económico y distribución equitativa de la riqueza en cada país. En México, el derecho de acceso a la información se encuentra constitucionalmente reconocido, es garantizado por el Estado y forma parte de una política pública transversal en los tres niveles de gobierno; en los últimos años el debate en materia de transparencia fiscal se ha profundizado, nuevas temáticas relacionadas con deuda pública, estímulos fiscales, lavado de dinero, evasión fiscal e intercambio de información internacional, entre otras, surgieron en el marco de una estrategia nacional de combate a la corrupción. La forma en la que los organismos garantes del derecho humano a saber en el país contribuyen es a través de determinaciones a favor de la apertura y privilegiando el interés público de la sociedad.

Palabras clave: política pública, política fiscal, crecimiento económico, recaudación, gasto público, transparencia, transparencia fiscal, transparencia proactiva, obligaciones de transparencia, Derecho a saber, Acceso a información pública, Protección de datos personales, secreto fiscal, información clasificada, máxima publicidad, interés público, estímulo fiscal, Deuda pública, evasión fiscal, crédito fiscal, Cancelación y condonación fiscal.

Clasificación JEL: H10, H40, H50, K34, K39.

Abstract

Granting and facilitating transparency and access to information in fiscal subjects is fundamental to generate adequate diagnostics that allow continuity and provide better results in economic growth and an equitable distribution of wealth. In Mexico, the right of access to information is recognized by the Constitution, guaranteed by the State and is a public policy on all levels of government. In the last years, the debate in the matter of fiscal transparency has deepened, new issues have emerged such as public debt, fiscal stimuli, money laundering, tax evasion and international exchange of information, among others. Many of these have reemerged as part framework of the national strategy to fight corruption. Freedom of information institutions contribute to this topic through determinations in favor of openness that privilege public interest.

Key words: public policy, fiscal policy, economic growth, tax collection, public spending, transparency, fiscal transparency, proactive transparency, transparency obligations, right to know, access to public information, personal data protection, fiscal secrecy, classified information, maximum publicity, public interest, fiscal stimuli, public debt, tax evasion, fiscal credit, cancellation and tax condoning.

JEL Classification: H10, H40, H50, K34, K39

La importancia de la transparencia fiscal en el Estado mexicano

La política fiscal es una pieza indispensable en la conformación de cualquier Estado para conseguir objetivos de bienestar económico y social, al ser el instrumento por medio del cual se lleva el control de ingresos y gastos de los recursos del Estado, siempre en busca de alcanzar un eficiente crecimiento económico y una redistribución equitativa de la riqueza.

Por un lado, el gobierno cuenta con poder recaudatorio (impuestos) hacia los ciudadanos y, por otro, debe contemplar el suministro de bienes y servicios públicos que contribuyan al desarrollo social (gasto público).

No obstante, el objetivo principal de la política fiscal no solo es recaudar, sino, impulsar la inversión y el crecimiento económico de forma integral entre los poderes ejecutivo, legislativo y judicial para lograr una adecuada redistribución del ingreso.

En este sentido, como cualquier empresa privada, resulta indispensable tener acceso a toda la información que permita realizar un balance y diagnóstico lo más apegado a la realidad con el objetivo de dar continuidad a las acciones que obtengan buenos resultados o, en su caso, atender las áreas de oportunidad para mejorar.

...la publicación de la información fiscal, lo más detallada posible, coadyuba, entre otras cosas, para conocer los objetivos que el Estado se plantea, evaluar la calidad de la política pública, calificar el desempeño de los hacedores de política y después de todo, para elevar la calidad de la democracia...¹

De tal forma que, la importancia de transparentar y facilitar el acceso a información en materia de transparencia fiscal resulta necesaria para entender y evaluar el desarrollo de la política fiscal implementada en cada país.

Consideraciones conceptuales

En materia de transparencia fiscal, resulta conveniente definir ciertas bases conceptuales relativas a la transparencia y acceso a la información, con el objeto de evitar interpretaciones difusas según las circunstancias de los actores involucrados (autoridades-ciudadanos).

En primer término, el derecho a la información, es decir, el *derecho a saber* es el derecho humano de cualquier individuo para investigar y recibir informaciones-opiniones y difundirlas sin limitaciones de fronteras por cualquier medio de expresión.²

En ese sentido, en los últimos 17 años se han llevado a cabo una serie de reformas a la legislación mexicana en la materia, con el objetivo de asegurar a cualquier persona acceder a información que resulte de interés público³, mediante el pleno ejercicio de este derecho.

¹ Hernández Trillo, Fausto, «La relevancia de la publicación de información en materia fiscal» en La relevancia de la información pública para la toma de decisiones económico-sociales, pág. 85, INAI, México, 2018.

² Declaración Universal de los Derechos Humanos, 1948.

³ **Información de interés público:** Se refiere a la información que resulta relevante o beneficiosa para la sociedad y no simplemente de interés individual, cuya divulgación resulta útil para que el público comprenda las

Actualmente, se encuentra constitucionalmente reconocido y es obligación del estado garantizar su ejercicio, tal como se establece en el artículo 6 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*:

...

Toda persona tiene **derecho al libre acceso a información** plural y oportuna, así como a buscar, recibir y difundir información e ideas de toda índole por cualquier medio de expresión.

El Estado garantizará el derecho de acceso a las tecnologías de la información y comunicación, así como a los servicios de radiodifusión y telecomunicaciones, incluido el de banda ancha e internet. Para tales efectos, el Estado establecerá condiciones de competencia efectiva en la prestación de dichos servicios.

...

Lo anterior, siempre en cumplimiento de las siguientes premisas:

- Ordena a los gobernantes a cumplirlo y acatarlo sin más restricciones que las previstas por la Ley.
- Otorga a los ciudadanos los mecanismos e instituciones para hacer valer el derecho al acceso a la información pública.
- Toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo federal, estatal, y municipal es pública.
- Quienes ejerzan recursos públicos deben transparentarlos.

Por otra parte, la transparencia como herramienta en el desarrollo del derecho a la información, es un concepto aplicable a la administración pública que tiene por objeto el fomento de nuevas estructuras organizacionales tendientes a la retroalimentación entre el gobierno y los ciudadanos.

En muchos sentidos, la transparencia es entendida como atributo de un objeto (por ejemplo, un cristal o un vaso), pero es posible entenderla desde varios puntos de vista y cada uno de ellos es válido según los objetivos conceptuales o definiciones que se busquen. En ese sentido, uno de los conceptos de transparencia que expresa de mejor forma su significado, es la siguiente:

...un ente colectivo, como un gobierno, una empresa privada, o una asociación civil es transparente cuando hace pública, o entrega a cualquier persona interesada, información sobre su funcionamiento y procedimientos internos, sobre la administración de sus recursos humanos, materiales y financieros, sobre los criterios con que toma decisiones para gastar o ahorrar sobre la calidad de los bienes o servicios que ofrece, sobre las actividades y el desempeño de sus directivos y empleados, etcétera.

*... la transparencia es un atributo o cualidad que nos permite tener más información clara y precisa sobre algo o alguien, lo que aumenta nuestras capacidades de comprensión, vigilancia y comunicación.*⁴

En México la transparencia forma parte de una política pública que tiene objetivos e instrumentos transversales en los tres niveles de gobierno (municipal, estatal y federal). Es decir, se trata también de una obligación del gobierno que tiene por objeto contribuir de manera eficaz a la consecución de las metas y objetivos de la política de acceso a la información.

Al respecto, la fracción VII del artículo 2, en relación con el artículo 12, ambos de la *Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública*⁵ establece como uno de sus objetivos la promoción, fomento y difusión de la cultura de la transparencia en el ejercicio de la función pública mediante el establecimiento de mecanismos que garanticen la publicidad de la información generada, obtenida, adquirida o transformada por las instituciones gubernamentales.

En este sentido, la transparencia y el acceso a información en materia fiscal transita en dos vías. Por una parte, tenemos aquella información que los contribuyentes proporcionan sobre sus finanzas y aportaciones a la autoridad fiscalizadora como parte del cumplimiento a sus obligaciones y, por otra parte, se encuentra aquella información de la que se hace y/o genera la autoridad fiscal, en función de sus atribuciones, respecto de los contribuyentes, así como aquella relacionada con su desempeño, determinaciones, normas y resultados como autoridad.

En México la política de estímulos fiscales existe como una medida temporal, cuyo objeto es incentivar las inversiones financieras; sin embargo, su evaluación revela resultados controversiales en materia de administración del gobierno de los ingresos que recibe y la eficiencia de los servicios para los cuales deberían emplearse, aunado al hecho de que, se caracteriza por la falta de transparencia en cuanto a objetivos, efectos y determinaciones de las autoridades en la materia.

Por lo anterior, el debate en materia de transparencia fiscal ha sido tratado con mayor profundidad en los últimos años, abarcando temas como la distribución equitativa de la riqueza; deuda pública, recaudación, gasto público y uso de recursos públicos, combate al crimen organizado —lavado de dinero—, evasión fiscal e intercambio de información internacional; así como, para el fortalecimiento del aparato de recaudación de impuestos con el objeto de mejorar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, protección y garantías de sus derechos, incluyendo aquellos relacionados con la de la protección de sus datos personales. El presente texto aborda la temática del ingreso-gasto del Estado Mexicano, como materia de la transparencia fiscal.

⁴ Guerrero, Eduardo; *La transparencia*; colección *Para entender*; Nostra ediciones, 2008.

⁵ Reglamentaria del artículo sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme lo establece su artículo 1º que a la letra señala, lo siguiente: *La presente Ley es de orden público y de observancia general en toda la República, es reglamentaria del artículo 6º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de transparencia y acceso a la información.*

Avances en la legislación mexicana

a. Transparencia fiscal

En la actualidad, la transparencia representa una exigencia social, entendida como la vía para conocer el funcionamiento cotidiano de una entidad pública, con una expectativa de buena gestión que permita ser evaluada y examinada, y como propósito adjetivo, el combatir los actos de corrupción y conocer el manejo de los recursos públicos.

La transparencia en una democracia es una herramienta útil para la ciudadanía, pues le ofrece la oportunidad de conocer cómo y por qué se toman determinadas decisiones en cualquier ámbito del gobierno y, con ello, advertir si la administración de éste se desarrolla, o no, en un entorno de igualdad de condiciones para desenvolverse como individuo en igualdad de derechos, así como de obligaciones, como principio máximo de nuestra Carta Magna.

En un sistema de gobierno en el que prevalece la opacidad, resulta difícil discernir la existencia de igualdad, ya que se desconoce si el tratamiento a los ciudadanos es equitativo, ya sea en materia social, educativa, de provisión de infraestructura básica, de salud, de libertad de expresión, entre otros derechos humanos que deben ser accesibles para todos, incluyendo el caso concreto que en este artículo se expone, la igualdad ante la autoridad fiscal.

Como ha sido señalado en párrafos anteriores, la transparencia fiscal es indispensable para el buen desempeño de las finanzas públicas pues, aporta dos grandes ventajas; la primera de ellas incentiva una mayor recaudación al dar certidumbre a los contribuyentes respecto del desempeño del gobierno y, la segunda, sirve como insumo para el análisis de los sectores público, privado y para la investigación, respecto de la situación económica del país, de las finanzas públicas y del desempeño económico de los múltiples sectores que integran la economía nacional.

Por lo que hace a la transparencia fiscal en México, ésta comenzó a desarrollarse a partir de la promulgación, en el año 2002, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental con la cual se instauraron los mecanismos de transparencia y acceso a información pública abriendo paso a un nuevo orden administrativo para las entidades y dependencias de gobierno y, ofreciendo una oportunidad real a la inquietud de la sociedad mexicana de allegarse de la información que permitiera conocer los actos y decisiones de gobierno.

La tributación es uno de los lazos más fuertes que podemos constatar en las sociedades contemporáneas entre los ciudadanos y el gobierno, el cual tiene implicaciones positivas y negativas. Por un lado, representa la institucionalización de la cooperación social y, por el otro, supone una fuente de conflictos sobre los alcances y límites del vínculo tributario, como también sobre los objetos concretos que cada impuesto adquiere en su diseño e implementación. Ante esto, la transparencia puede desempeñar una función relevante.

En nuestro país, hasta antes de la promulgación de la Ley en materia de transparencia gubernamental, los ciudadanos poco conocían de las decisiones de gobierno, más allá de lo que los propios gobernantes informaban o lo que es observable empíricamente, tal como el alumbrado público, pavimentación, condiciones de los servicios de salud, de los inmuebles en donde se imparte educación pública; pero, todo ello, sin la plena certeza del criterio utilizado para tales adquisiciones o contrataciones de obra, ni el costo y calidad en los servicios que se prestan.

Algunos de los intereses más relevantes para la población fue obtener información relativa al uso de los recursos públicos administrados por el Estado *¿En qué se gasta nuestro dinero?, ¿Para qué se utiliza el dinero recaudado con los impuestos que pagamos?*, tales cuestiones dan cuenta del origen de la transparencia fiscal, cuyo propósito es seguir la huella del dinero público.

Con la hoy abrogada Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, cuyo objeto era transparentar la gestión de la Administración Pública Federal a través del procedimiento de acceso a la información, se establecían **6 obligaciones fiscales para los sujetos obligados de la federación, únicamente del Poder Ejecutivo**, previstas en su artículo 7, específicamente en las fracciones que se listan, a continuación:

IV. La remuneración mensual por puesto, incluso el sistema de compensación, según lo establezcan las disposiciones correspondientes

IX. La información sobre el presupuesto asignado, así como los informes sobre su ejecución, en los términos que establezca el Presupuesto de Egresos de la Federación. En el caso del Ejecutivo Federal, dicha información será proporcionada respecto de cada dependencia y entidad por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la que además informará sobre la situación económica, las finanzas públicas y la deuda pública, en los términos que establezca el propio presupuesto;

X. Los resultados de las auditorías al ejercicio presupuestal de cada sujeto obligado que realicen, según corresponda, la Secretaría de la Función Pública, las contralorías internas o la Auditoría Superior de la Federación y, en su caso, las aclaraciones que correspondan; Fracción reformada DOF 09-04-2012

XI. El diseño, ejecución, montos asignados y criterios de acceso a los programas de subsidio. Así como los padrones de beneficiarios de los programas sociales que establezca el Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación;

XII. Las concesiones, permisos o autorizaciones otorgados, especificando los titulares de aquéllos;

XIII. Las contrataciones que se hayan celebrado en términos de la legislación aplicable detallando por cada contrato:

a) Las obras públicas, los bienes adquiridos, arrendados y los servicios contratados; en el caso de estudios o investigaciones deberá señalarse el tema específico;

b) El monto;

c) El nombre del proveedor, contratista o de la persona física o moral con quienes se haya celebrado el contrato, y

d) Los plazos de cumplimiento de los contratos;

Como puede advertirse, la primera Ley en materia de transparencia promulgada en México establecía obligaciones de transparencia en materia fiscal; sin embargo, enfocada en el ejercicio de los recursos asignados y no así, de forma clara, en lo relativo al ingreso a las arcas del gobierno.

Tal circunstancia encontraba una razón de ser, ya que, aun cuando por mandato de Ley las instituciones de gobierno, incluidas las autoridades fiscales, debían transparentar sus actos a través de toda aquella información que generaban, obtenían, adquirían, transformaban o conservaban, igualmente vigente se encontraba el Código Fiscal de la Federación, en el cual se aludía al denominado «secreto fiscal», en cuyo artículo 69 establecía una reserva absoluta de la información de los contribuyentes, cuestión que contravenía uno de los principios rectores en materia de transparencia que es el de **máxima publicidad**. A continuación, se cita la parte sustantiva de dicho artículo:

***Artículo 69.** El personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación.*

Dicha reserva no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales y aquellos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses fiscales federales, a las autoridades judiciales en procesos del orden penal o a los Tribunales competentes que conozcan de pensiones alimenticias o en el supuesto previsto en el artículo 63 de este Código.

Dicha reserva tampoco comprenderá la información relativa a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes, que las autoridades fiscales proporcionen a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia, ni la que se proporcione para efectos de la notificación por terceros a que se refiere el último párrafo del artículo 134 de este Código, ni la que se proporcione a un contribuyente para verificar la información contenida en los comprobantes fiscales que pretendan deducir o acreditar, expedidos a su nombre en términos del artículo 29 de este ordenamiento.

...

Mediante acuerdo de intercambio recíproco de información, suscrito por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, se podrá suministrar la información a las autoridades fiscales de países extranjeros, siempre que se pacte que la misma sólo se utilizará para efectos fiscales y se guardará el secreto fiscal correspondiente por el país de que se trate.

...

De tal forma que el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación establecía la reserva absoluta de la información relativa a los contribuyentes, a partir del enfoque de la protección a los datos personales y patrimonio de las personas físicas y morales, ya que de difundirse la información otorgada por dichos contribuyentes pondría en riesgo su esfera de privacidad.

Dicha reserva incluía lo referente a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes, información que solo de forma excepcional podía conocerse, para efectos judiciales o por procedimientos administrativos de autoridades en la materia.

Sin embargo, no solo autoridades de los tres niveles de gobierno tenían la facultad para solicitar dicha información si no, además, entidades privadas, como las sociedades de

información crediticia con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; naciones extranjeras derivado del acuerdo de intercambio recíproco de información, esto implicaba que, incluso autoridades de otros países pudieran conocer la información fiscal de contribuyentes mexicanos y no así los propios ciudadanos.

Por su parte, desde entonces el Pleno del otrora Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos (IFAI), –hoy Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI)–, sostuvo como criterio invariable que el **interés público** por conocer determinada información fiscal de contribuyentes ubicados en supuestos de excepción, –como lo relacionado con cancelación o condonación de créditos fiscales–, era superior, en comparación con el derecho a la protección de su información personal.

Así, al advertir que el interés público relacionado con los recursos que ingresan al Estado era inminente, particularmente en materia de cancelación y condonación fiscal, los legisladores reconocieron la importancia del tema, y en el año 2013 se reforma el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación (con vigencia plena a partir del 1 de enero de 2014) en el cual se incluye ya la determinación de hacer pública la información siguiente:

Artículo 69. El personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación.

...

La reserva a que se refiere el primer párrafo de este artículo no resulta aplicable respecto del nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de aquéllos que se encuentren en los siguientes supuestos:

I. Que tengan a su cargo créditos fiscales firmes.

II. Que tengan a su cargo créditos fiscales determinados, que siendo exigibles, no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por este Código.

...

VI. Que se les hubiere condonado algún crédito fiscal.

El Servicio de Administración Tributaria publicará en su página de Internet el nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de aquéllos que se ubiquen en alguno de los supuestos a los que se refiere el párrafo anterior.

...

A partir de la reforma en cita, se establece ya la obligación de difundir en el portal oficial de la autoridad fiscal, el nombre, denominación o razón social, clave del registro federal de los contribuyentes a los que se hubiere condonado algún crédito fiscal.

Con relación a lo anterior, el Pleno del INAI sostiene la vigencia del criterio de difusión de la información referente a condonación y cancelación de créditos fiscales sin importar la

temporalidad de la misma, esto, atendiendo a que, si bien, con la reforma en cita se avanzó a la apertura de tales datos, lo cierto es que, la autoridad fiscal en México, publicó únicamente la información generada a partir de la entrada en vigor de la reforma, por lo que continuó clasificando por secreto fiscal aquella generada previo al 2014.

Actualmente, el portal del Servicio de Administración Tributaria (de la Agencia revisora en materia fiscal en México) cuenta con un total de 11,860 registros de personas a las que les fue condonado algún crédito fiscal, relacionado con el monto respectivo; de los cuales son 3,552 personas físicas y 8,308 personas morales.

Sin duda, la primer Ley en materia de transparencia fue el instrumento normativo que sentó las bases de la entonces incipiente rendición de cuentas para la fiscalización y seguimiento real y objetivo a los recursos asignados a las entidades de gobierno, lo cual significó un importante logro, aprovechado principalmente por la sociedad civil, académicos e investigadores de la materia.

Y, de forma complementaria, con la reforma al Código Fiscal de la Federación, se logró la armonización de la normatividad en materia de transparencia y fiscal, lo que representó un avance significativo en la política de transparencia fiscal del gobierno mexicano.

Aun cuando en el país ya se había logrado avanzar de manera importante en materia de transparencia y acceso a información fiscal, se continuaron gestando un conjunto de transformaciones legales, organizacionales, de manejo y conservación de la información resguardada y/o generada por las instituciones gubernamentales, en el 2014 fue promulgada una reforma constitucional en materia de transparencia y acceso a la información, con la cual se logró, entre otras cosas, incrementar considerablemente la cantidad de información fiscal que el gobierno hace del conocimiento de la población a través de mecanismos de transparencia.

La reforma constitucional, en cuanto a la administración de los recursos, impactó en dos rubros: por una parte, resalta la importancia de la transparencia en el ingreso y por la otra, la rendición de cuentas en cuanto al egreso de los recursos económicos.

Con la entrada en vigor de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública (2015) quedaron establecidas **22 obligaciones de transparencia generales** relativas a información fiscal (egresos, ingresos y deuda):

Obligaciones de transparencia generales

Ingresos

1. Deuda pública.
2. Concesiones, contratos, convenios, permisos, licencias o autorizaciones otorgados –montos y modificaciones–.
3. Resultados de procedimientos de adjudicación directa, invitación restringida y licitación –contratos celebrados–.
4. Convenios de coordinación de concertación con los sectores social y privado.
5. Inventario de bienes muebles e inmuebles.
6. Listado de jubilados y pensionados –monto que reciben–.
7. Ingresos recibidos por cualquier concepto.
8. Presupuesto asignado, así como informes del ejercicio trimestral del gasto.

Obligaciones de transparencia generales	
Egresos	
	1. Remuneración bruta y neta de todos los Servidores Públicos. 2. Gastos de representación y viáticos. 3. Contrataciones de servicios profesionales por honorarios. 4. Programas de subsidios, estímulos y apoyos. 5. Condiciones generales de trabajo, así como los recursos públicos económicos, en especie o donativos, que sean entregados a los sindicatos. 6. Los montos destinados a comunicación social y publicidad oficial. 7. Informes de resultados de las auditorías al ejercicio presupuestal. 8. Resultado de la dictaminación de los estados financieros. 9. Montos y listado de personas físicas o morales a quienes, se les asigne o permita usar recursos públicos. 10. Informe de avances programáticos o presupuestales, balances generales y su estado financiero. 11. Padrón de proveedores y contratistas. 12. Evaluaciones y encuestas financiados con recursos públicos. 13. Estudios financiados con recursos públicos. 14. Donaciones hechas a terceros en dinero o en especie.

Adicionalmente, en la referida Ley General se establecen **14 obligaciones de transparencia específicas** que en materia fiscal deben publicar determinadas instituciones pertenecientes a los poderes ejecutivo, legislativo, judicial, órganos autónomos, fideicomisos, autoridades laborales y sindicatos de acuerdo con la naturaleza de sus funciones, como lo es la información relativa a:

Obligaciones de transparencia específicas	
Poderes Ejecutivos Federal, de las Entidades Federativas y municipales	1. Presupuesto de egresos y las fórmulas de distribución de los recursos otorgados. 2. Listado de expropiaciones decretadas y ejecutadas. 3. Nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de los contribuyentes a los que se les hubiera cancelado o condonado algún crédito fiscal, así como los montos respectivos.
Poder Legislativo	De los órganos de gobierno, Comisiones, Comités, Grupos Parlamentarios y centros de estudio u órganos de investigación. 4. Contrataciones de servicios personales señalando monto y vigencia del contrato. 5. Informe semestral del ejercicio presupuestal del uso y destino de los recursos financieros.
Organismos autónomos	6. Montos de financiamiento público por actividades ordinarias, de campaña y específicas otorgadas a los partidos políticos, asociaciones y agrupaciones políticas o de ciudadanos y demás asociaciones políticas, así como los montos autorizados de financiamiento privado y los topes de los gastos de campañas. 7. Dictámenes, informes y resoluciones sobre pérdida de registro y liquidación del patrimonio de los partidos políticos nacionales y locales.

Obligaciones de transparencia específicas	
Instituciones de educación superior dotadas de autonomía	8. Remuneración de los profesores, incluyendo los estímulos al desempeño, nivel y monto. 9. Lista con los profesores con licencia o en año sabático. 10. Listado de las becas y apoyos que otorgan .
Autoridades administrativas y jurisdiccionales en materia laboral	11. Contratos colectivos , incluyendo el tabulador
Sindicatos	12. Contratos y convenios entre sindicatos y autoridades 13. Padrón de socios 14. Relación detallada de los recursos públicos económicos, en especie, bienes o donativos que reciban y el informe detallado del ejercicio y destino final de los recursos públicos que ejerzan.

Al respecto, en 2018, de los resultados a la evaluación del cumplimiento a las obligaciones de transparencia, los sujetos obligados, en materia de ingresos reportaron un promedio de 88.96%, por su parte, en el rubro de egresos se cumplió en un 88.84%. Así, se advirtió un promedio mayor en el cumplimiento de las obligaciones de transparencia de ingresos y egresos en conjunto, con el 88.89%, en comparación con el observado en las obligaciones comunes o generales (previstas en el artículo 70 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública) que fue del 87.27%.

Ahora bien, la autoridad en México que tiene como misión proponer, dirigir y controlar la política gubernamental en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingresos y deuda pública, así como el manejo y administración de las finanzas públicas, es decir, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), en un ejercicio de transparencia proactiva pública información relativa a todo el ciclo presupuestario:

Ciclo Presupuestario	
1. Planeación	- Plan Nacional de Desarrollo - Pre-criterios mínimos de política económica
2. Programación	- Paquete económico. - Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación. - Iniciativa de Ley de Ingresos.
3. Presupuestación	- Ley de Ingresos. - Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación. - Presupuesto de Egresos de la Federación.
4. Ejercicio y control	Informes al H. Congreso de la Unión: - Mensuales: Participaciones pagadas a entidades federativas y municipios / Información de finanzas públicas y deuda pública. - Bimestrales: Ingresos y egresos de la Federación y avance de metas por programa. - Trimestrales: Informes sobre la situación económica, las finanzas públicas y la deuda pública. - Anuales: Presupuesto de gastos fiscales.

Ciclo Presupuestario	
5. Seguimiento	• Sistema de evaluación del desempeño. • ABC del Presupuesto basado en resultados. • Lineamientos Matriz de Indicadores de Resultados.
6. Evaluación	• Lineamientos generales para la evaluación de los Programas Federales de la Administración Pública Federal.
7. Rendición de cuentas	• Informe anual de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. • Cuenta pública: - Resultados generales. - Gobierno federal. - Poder ejecutivo. - Poder legislativo. - Poder judicial. - Órganos autónomos. - Sector paraestatal. - Empresas productivas del Estado.

Asimismo, en materia de transparencia focalizada se han desarrollado sitios especializados, en su página de Internet, en temas como:

- i. Gasto total en inversión por entidad federativa y ramo de gasto.
- ii. Gasto total por programas.
- iii. Sistema de evaluación del desempeño.
- iv. Evolución del gasto por proyecto, por entidad federativa y municipio.
- v. Ingresos por concepto de las industrias extractivas (Iniciativa para la Transparencia de las Industrias Extractivas).
- vi. Contrataciones abiertas.
- vii. Recaudación de impuestos y derechos a nivel estatal.

Así, podemos advertir que la transparencia, en el ámbito público, es el flujo de información (periódica, actualizada, oportuna y confiable) que es transmitida a los ciudadanos o actores sociales interesados en los asuntos de interés general.

...Si bien el libre acceso a la información pública no puede cambiar la naturaleza de la operación de los mercados, en un mundo en el que realmente hay información imperfecta, la transparencia puede hacer mucho para conseguir que esa imperfección se reduzca y que la operación de los mercados se vea menos contaminada por la ignorancia...⁶

Como sucede con cualquier área de administración a cargo del estado, la transparencia fiscal solo puede contribuir a incrementar la confianza en las autoridades hacendarias y fiscales en el país y, permitir un fácil acceso a información clara y oportuna evitará malas

⁶ Quintana, Enrique, «Economía política de la transparencia» de la colección *Cuadernos de transparencia* No. 9, pág. 33, INAI, México, 2015.

interpretaciones respecto de las determinaciones de la autoridad y proporcionará certeza sobre el manejo y administración de los recursos públicos.

Acceso a información fiscal.

Si bien la transparencia fiscal resulta por sí misma una herramienta fundamental para comprender y evaluar la administración de los recursos públicos, es de gran importancia garantizar el ejercicio del derecho de acceso a la información en materia fiscal.

Ejemplo de ello, es importante conocer aquellos recursos que el Estado deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo especial para promover ciertas actividades en sectores productivos, regiones o grupos de contribuyentes, traduciéndose en exenciones, deducciones o tasas diferenciales.

No obstante, el tema que causa mayor incertidumbre y controversia ha sido el relativo a las cancelaciones y condonaciones, ya que, contrario a los tratamientos impositivos especiales, en donde el Estado promueve incentivos para la recaudación de impuestos, la condonación y la cancelación de créditos fiscales, implica un claro detrimento en el ingreso tributario mexicano, derivado de la cantidad de dinero que el Estado deja de recaudar.

Los créditos fiscales, son aquellos que el Estado tiene derecho a percibir, y provienen de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, que derivan de responsabilidades que el Estado tiene derecho a exigir. El crédito fiscal, además de comprender las contribuciones, incluye las multas, los aprovechamientos, las cuotas compensatorias. De esta forma, el crédito fiscal se define como el derecho que tiene el Estado a cobrar, en ejercicio de la facultad económica coactiva.

Dada la relevancia del tema, hasta antes de la reforma al Código Fiscal de la Federación, las instituciones encargadas de velar por el acceso a la información y la rendición de cuentas en el país debían posicionarse como el principal referente en el fomento de la rendición de cuentas en el campo tributario; no obstante, el acceso a este tipo de información se dificultaba con la figura del «secreto fiscal», que tal como se señaló en el apartado anterior, específicamente hablando de las exenciones tributarias como son la condonación y cancelación de los créditos fiscales, contravenía la política de transparencia.

La oportunidad de emitir un nuevo criterio al respecto, se dio en el año 2009, año en que un particular presentó una solicitud de acceso a información, ante el Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual requirió *«la lista de asuntos cancelados en el proceso masivo de cancelación realizado por el SAT, en cumplimiento al acuerdo JG-SAT-IVO-6-2007... Acuerdo por el que se estable el tipo de casos o supuestos en que procederá la cancelación de créditos fiscales por imposibilidad práctica de cobro o incosteabilidad. Con motivo de este acuerdo y con esos lineamientos, se cancelaron masivamente créditos fiscales, Mi petición es en concreto: la lista final de los asuntos cancelados por nombre y número de crédito»*. (sic)

En respuesta, la autoridad tributaria clasificó la información por tratarse de información protegida por el «secreto fiscal», en relación con el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

El particular se inconformó con la clasificación e interpuso un recurso de revisión ante el otrora Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos.

El entonces Comisionado Ponente Ángel Trinidad Zaldívar determinó que la cancelación de créditos fiscales por parte de la autoridad tributaria, en 2007, por \$74 mil millones era un tema de **interés público** y rendición de cuentas, por lo que debía darse a conocer el nombre de las personas beneficiadas; para arribar a dicha conclusión el Comisionado Ponente arguyó lo siguiente:

- Que la cancelación de créditos fiscales por parte del Servicio de Administración Tributaria se traduce para los contribuyentes en la obtención de recursos públicos en sentido negativo.
- Que, si bien la cancelación de los créditos fiscales no constituye la eliminación de la obligación legal de pago por parte de los deudores, sí consiste en un reconocimiento por parte del Servicio de Administración Tributaria de que tales créditos son «incosteables» o de que existe «imposibilidad práctica de cobro», razón por la cual se realizó el ajuste contable de cancelar tales adeudos.
- Que no puede otorgarse un tratamiento de secrecía igual a quienes han sido tratados de manera diferenciada, en razón de las circunstancias que se han presentado en cada caso, por ello, al advertirse un beneficio a un particular en perjuicio de la hacienda pública federal, aún cuando ello se encuentre sustentado en Ley, permite determinar que hay un interés público de dar a conocer los casos en que la autoridad fiscal aplicó la medida de excepción.
- Que la cancelación, independientemente de la prescripción del crédito fiscal, ya constituye un beneficio por sí misma, toda vez que implica que al ubicarse en un supuesto determinado es posible seguir siendo deudor sin una consecuencia por el incumplimiento de la obligación.
- Que, aún en el supuesto de que las personas físicas y morales contaran con la protección del secreto fiscal, el daño a su privacidad fiscal no sería mayor al interés público por transparentar la manera en que el Servicio de Administración Tributaria determina cancelar créditos fiscales.
- Que existe un **interés público de mayor jerarquía en transparentar** la manera en que el Servicio de Administración Tributaria ejerce sus atribuciones con relación a la cancelación de créditos fiscales, respecto al interés de la protección que supuestamente merecerían los datos fiscales de los individuos que resultan favorecidos con dicha determinación gubernamental.

Finalmente, luego de un estudio de ponderación de derechos, por una parte el derecho a la protección de datos personales de los contribuyentes y en el otro extremo, el derecho de acceder a información pública, se concluyó lo siguiente:

- I. La divulgación de la información solicitada transparentaría la gestión pública y permitiría la rendición de cuentas respecto de los hechos y las razones que motivaron las decisiones tomadas por el Servicio de Administración Tributaria; propiciándose así la valoración del desempeño del sujeto obligado y su cumplimiento de sus atribuciones respecto al objetivo de realizar una recaudación eficiente y su respeto al principio de equidad tributaria, en términos de la argumentación realizada en el considerando cuarto.

- II. El secreto fiscal, como causal de reserva, no tiene una naturaleza absoluta ni de duración indefinida, sino que está sujeto a las controversias y determinaciones que este Instituto tome ante el análisis de los casos particulares que se presenten en materia de acceso a la información, en términos de los razonamientos vertidos en el considerando quinto.
- III. El *Código Fiscal de la Federación* establece que la protección del secreto fiscal es brindada a los contribuyentes, y que este Instituto, en ejercicio de la facultad para resolver sobre la negativa de acceso a la información en términos del artículo 33 de la *Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental*, estima que las personas físicas y morales a las que se les cancelaron los créditos fiscales, para efectos de la transparencia y el acceso a la información pública, no tienen la calidad de contribuyentes⁷, al encontrarse en un estado de excepción.
- IV. Es de interés público conocer la información solicitada, y su divulgación cumpliría con los objetivos de la *Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental*.

Derivado de dicha resolución, si bien, se logró un avance en cuanto al criterio adoptado por el órgano colegiado de la Institución revisora en materia de acceso a información pública, lo cierto es que, la autoridad tributaria desacató la instrucción ordenada y sistemáticamente continuó otorgando la misma respuesta ante cualquier solicitud que ingresara referente al tema.

El conocimiento sobre el ejercicio de los recursos públicos reviste una gran importancia. Con anteriores marcos legislativos en materia fiscal, se impedía la apertura de la información relativa a la cancelación o condonación de créditos fiscales, clasificándola como reservada bajo el supuesto del secreto fiscal.

En este tema la importancia de acceder a información radica en que se trata de una facultad discrecional con la que cuenta la autoridad tributaria para la extinción de la obligación tributaria de manera excepcional, lo que al final se traduce en un detrimento al ingreso económico del Estado.

En ese sentido, el secreto fiscal tiene como finalidad proteger la información de carácter personal y patrimonial de los contribuyentes, éste no fue diseñado normativamente como un derecho fundamental, sino como una concesión que puede revocarse en los casos en los que el contribuyente se encuentre incumpliendo con las obligaciones que le son inherentes como sujeto pasivo de las contribuciones.

De manera que, la protección de datos personales consagrado en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en relación con las excepciones a la aplicación del secreto fiscal, encuentra una limitante con la garantía del derecho a saber, privilegiando así al interés público sobre el individual.

En recursos de revisión sobre el tema, el Pleno de del INAI ha resuelto, por unanimidad, favorecer la apertura de la información en materia de condonación y cancelación de créditos

⁷ Tiempo después el Comisionado Ponente comentó que la resolución tuvo algunas deficiencias argumentativas al señalar que las personas físicas o morales beneficiadas no tienen el carácter de contribuyentes, dado que si se trata de contribuyentes, pero en calidad de deudores.

fiscales, toda vez que debe prevalecer el interés público con dicha determinación gubernamental. De igual forma, el INAI dedicó grandes esfuerzos para conseguir la publicación de información relativa a nombres/razón social y RFC de contribuyentes en estos supuestos, así como de montos e información estadística sobre las exenciones, e impulsó su establecimiento como parte de las obligaciones de transparencia que mandata en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública.

Mejorar la transparencia fiscal

En materia de transparencia fiscal, la responsabilidad de informar verazmente debe apreciarse como un compromiso compartido entre la autoridad fiscalizadora y los ciudadanos, como parte de un ejercicio de análisis, crítica y evaluación de los deberes que corresponden a cada uno como parte del sistema de organización social de la que forman parte.

En ese sentido, el acceso a la información generada y/o resguardada por las autoridades fiscales tiene como finalidad, por una parte, la protección del patrimonio de los ciudadanos y, por otra, someter al escrutinio público el ejercicio de las facultades y determinaciones de la autoridad.

Algunas de las áreas de oportunidad prioritarias para avanzar en la materia son:

1. Robustecer las características de publicación en medios electrónicos que generen certidumbre y confianza en los usuarios, incluyendo publicación de fuentes y registro de cambios en las bases de datos; datos de identificación de la información generada por herramientas de búsqueda y visualización; e información histórica.
2. Crear mecanismos de retroalimentación y hacerlos visibles en las páginas de Internet de las autoridades.
3. Crear y hacer visibles vínculos entre las distintas plataformas (cross-referencing), especialmente donde hay plataformas de datos abiertos.
4. Continuar con el proceso de implementación de la Iniciativa para la Transparencia de las Industrias Extractivas (EITI), iniciativa que permite garantizar que los pagos que las empresas que participan en industrias extractivas realizan a los gobiernos y los ingresos que los gobiernos reciben se informen públicamente, de manera que tanto los ciudadanos como otros actores de la sociedad civil puedan vigilar que estos fondos se utilicen de forma eficaz.
5. Avanzar hacia la publicación de las entidades públicas que reciben créditos fiscales.
6. Información estadística de impuestos sobre bienes inmuebles: Ejemplo: <http://www.minhap.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/Catastro/Catastro.aspx#tabla96>
7. Publicar información de captación del ISR (tanto de personas físicas y morales), por décil de población, con la metodología utilizada por el INEGI en la Encuesta Nacional de Ingreso-Gasto de los Hogares.
8. Publicar información de captación del ISR (tanto de personas físicas y morales), por décil de población, con la metodología utilizada por el INEGI en la Encuesta Nacional de Ingreso-Gasto de los Hogares. Ello por entidad federativa y municipio.

9. Publicar información de captación del ISR (tanto de personas físicas y morales), por sector y subsector de la actividad económica.
10. Publicar información de captación del IVA, por entidad federativa y municipio.
11. Establecer un intercambio de bases de datos entre INEGI, SAT, IMSS, ISSSTE, servicios estatales y municipales de seguridad social y CONEVAL para generar un diagnóstico sobre el tamaño de la informalidad en México.
12. Lista de nombres de contribuyentes que recibe estímulos fiscales y las entidades federativas donde reciben el estímulo.

Podemos concluir que la sola publicación de los datos sin mayor contexto es claramente insuficiente para entender su importancia y sus justificaciones, requiriéndose explicaciones adicionales para ser debidamente entendidos y utilizados en análisis más amplios sobre quiénes son los mayores beneficiarios de estas exenciones y beneficios tributarios.

El camino en materia de transparencia fiscal en el caso mexicano ha sido arduo y complejo, se han logrado importantes avances en cuanto a los criterios para difundir información fiscal. Actualmente, el Pleno del Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales, como organismo garante del derecho humano a saber, a nivel nacional, continúa emitiendo determinaciones a favor de la apertura de información financiera, conforme al marco legal y el estudio caso por caso siempre en un ejercicio de ponderación de derechos y privilegiando el interés público de la sociedad mexicana.

El contexto nacional y explotando el ánimo social por involucrarse e incidir en los asuntos públicos puede ser aprovechado para desarrollar criterios legales y definir la apertura de información fiscal tomando como punto de referencia y evaluación el interés público que conlleve su difusión y, que el impulso que hasta la fecha la cultura de la transparencia, la rendición de cuentas, el acceso a la información y la protección de datos personales trascienda a una de las áreas más controvertidas de cualquier gobierno como lo son los ingresos y egresos de los recursos del Estado.

