

ABC del secreto
de los deudores
fiscales

CAPÍTULO

I

LA SITUACIÓN DEL SECRETO DE LOS DEUDORES FISCALES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Desde el enfoque de la transparen-

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

ALGUNOS ANTECEDENTES RELEVANTES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

El juicio de amparo fue sobreesido y

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

¿DÓNDE ESTÁN LOS DILEMAS?

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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