



UNIVERSIDAD DE QUINTANA ROO

**DIVISIÓN DE CIENCIAS SOCIALES Y ECONÓMICAS
ADMINISTRATIVAS.**

**LA EVASIÓN FISCAL Y SUS
REPERCUSIONES**

**QUE PARA RECIBIR EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA

JOSE LUIS XOOL MENA

DIRECTOR DE LA MONOGRAFÍA:

M.C. Ma. Eugenia García Contreras.

Septiembre de 2010.



UNIVERSIDAD DE QUINTANA ROO
DIVISIÓN DE CIENCIAS SOCIALES Y ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS.

LA EVASIÓN FISCAL Y SUS REPERCUSIONES

MONOGRAFÍA

**PARA OBTENER EL GRADO DE LICENCIADO EN
DERECHO.**

PRESENTA

JOSE LUIS XOOL MENA

SUPERVISORES DE MONOGRAFÍA:

M.C. Ma. Eugenia García Contreras.

Dra. Nuria Arranz Lara.

Lic. Elmer Arturo Paredes Quintana.

Chetumal, Quintana Roo, Septiembre de 2010



UNIVERSIDAD DE QUINTANA ROO

DIVISIÓN DE CIENCIAS SOCIALES Y ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS.

Trabajo monográfico elaborado bajo supervisión del comité de asesoría y aprobado como requisito parcial, para obtener el grado de:

LICENCIADO EN DERECHO

COMITÉ

DIRECTORA: _____

M.C. Ma. Eugenia García Contreras.

SUPERVISOR: _____

Dra. Nuria Arranz Lara.

SUPERVISOR: _____

Lic. Elmer Arturo Paredes Quintana.

Chetumal, Quintana Roo, septiembre 2010.

DEDICATORIA.

Dedico el presente trabajo a mis padres, María Evelia y Gregorio, quienes me brindaron su apoyo incondicional en todo momento para el logro de mis objetivos.

A mis amigos de la Universidad, por los momentos en que me apoyaron para salir adelante y sobre todo a Laura Beatriz, quien es la persona que estuvo a mi lado en todo momento, se las dedico con todo cariño.

AGRADECIMIENTOS.

A mis maestros:

M.C. Ma. Eugenia García Contreras.

Dra. Nuria Arranz Lara.

Lic. Elmer Arturo Paredes Quintana.

Mis asesores de la tesis que me orientaron para el cumplimiento de este trabajo y a todos los maestros de la universidad, que a lo largo de la carrera me enseñaron lo necesario para ser un profesional competitivo, los recordaré por siempre.

A mis padres y hermanos quienes son las personas me apoyaron para poder terminar la carrera, le agradezco por todo.

INDICE

CAPÍTULO I	3
EL IMPUESTO	3
1.1 CONCEPTO DE IMPUESTO	3
1.2.- REQUISITOS ESENCIALES DEL IMPUESTO	5
1.2.1.- <i>Debe estar en una ley y ser de aplicación general.</i>	6
1.2.2.- <i>El pago del impuesto debe ser obligatorio.</i>	6
1.2.3.- <i>Aplicarse de manera proporcional y equitativa.</i>	7
1.2.4.- <i>El impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en la Ley de Egresos...</i>	9
1.3.- ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO.....	10
1.3.1.- <i>México prehispánico.</i>	10
1.3.2.- <i>Los primeros recaudadores.</i>	11
1.3.3.- <i>La conquista.</i>	12
1.3.4.- <i>La modernidad.</i>	13
1.4.- SUJETOS CON DERECHO A RECAUDAR.	14
1.4.1.- <i>Sujetos activos.</i>	14
1.4.2.- ÓRGANOS DE LA ACTIVIDAD FISCAL.	15
1.4.2.1.-Hacienda Federal.....	15
1.4.2.2.- Hacienda Estatal.....	17
1.4.2.3.-Hacienda Municipal.....	18
1.5.- SUJETOS OBLIGADOS A TRIBUTAR.....	22

1.5.1.- <i>Sujetos pasivos</i>	22
1.5.2.- <i>Clasificación de los sujetos pasivos</i>	23
1.5.2.1.- <i>Personas físicas</i>	24
1.5.2.2.- <i>Personas morales</i>	25
1.6.- FUENTES DEL DERECHO FISCAL	26
1.6.1- <i>La Constitución</i>	26
1.6.2.- <i>La Ley</i>	27
1.6.3.- <i>El decreto ley o el decreto-delegado</i>	28
1.6.4.- <i>El reglamento</i>	29
1.6.5.- <i>La Circular</i>	30
1.6.6.- <i>La jurisprudencia</i>	31
1.6.7.- <i>La doctrina</i>	34
1.6.8.- <i>Los tratados Internacionales</i>	34
CAPITULO II	36
CONCEPTO, CAUSAS Y EFECTOS DE LA EVASIÓN FISCAL	36
2.1.- CONCEPTO DE EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL	36
2.2.- FALTA DE CIVISMO FISCAL	40
2.3.- COMERCIO INFORMAL	44
2.4.- CRISIS ECONÓMICA	47
2.5.- PÉSIMOS SERVICIOS PÚBLICOS	48
2.6.- CARENCIA DE VIGILANCIA POR PARTE DEL FISCO	50
2.7.- LA NORMA FISCAL, OPCIÓN PARA LAS EMPRESAS PARA LA ELUSIÓN FISCAL	53

2.8.- CONTRIBUCIONES EXAGERADAMENTE ALTAS.	54
2.9.- LA COMPLEJA ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO.	56
CAPITULO III	59
SOLUCIONES PROPUESTAS A LA EVASIÓN FISCAL.	59
3.1.- REFORMAS A LA LEGISLACIÓN FISCAL.	59
3.2.- DIFUSIÓN SOBRE LAS NORMAS FISCALES Y RENDICIÓN DE CUENTAS.	62
3.2.1.- <i>La transparencia.</i>	62
3.2.2.- <i>Difusión del gasto público.</i>	66
3.2.3.- <i>Medios electrónicos.</i>	68
3.3.- EL CONTROL DEL CONTRIBUYENTE.	69
3.4.- PROHIBICIÓN DE LA EXENCIÓN DE IMPUESTOS.	72
3.5.- SOLUCIONES DEL SECTOR INFORMAL.	74

INTRODUCCIÓN.

La evasión fiscal se encuentra no solo en nuestro país sino en todas las sociedades y países del mundo en donde los afectados no son solo los gobiernos sino nosotros como sociedad porque el Estado al no tener los fondos necesarios para cumplir con sus obligaciones no genera obras públicas que son indispensables para nosotros, como lo es la construcción de hospitales, escuelas, alcantarillados, puentes, carreteras, en fin todas aquellas obras básicas para el desarrollo económico y social.

El propósito del estudio consistió en determinar las causas que originan el delito de la evasión fiscal en la actualidad y de proponer soluciones para contrarrestar estas prácticas ilícitas, al menos evitar que se den con frecuencia en los contribuyentes; de igual manera el propósito de este trabajo es concientizar a la sociedad en general para crear una cultura fiscal, que a lo largo del tiempo se da con tanta frecuencia que al fin y al cabo nos afecta a todos.

Las causas que originan la evasión fiscal pueden ser diversas ya sea por la falta de cultura para el pago de impuestos, la crisis económica en la que atraviesa el Estado, en algunos casos los malos servicios públicos, contribuciones muy altas, en fin existen varios motivos por la cual la sociedad evita cumplir con sus obligaciones fiscales.

El problema de la evasión fiscal no es un tema nuevo ya que se remonta desde los tiempos del México prehispánico y otras culturas, lo cual en la actualidad es un gran problema y debe ser resuelto a medida que la evasión fiscal no se siga dando o se evite lo menos posible, esto se logrará con las medidas que tome el Estado y sobre todo con la participación de toda la ciudadanía quien es la que se encuentra obligada al pago del tributo, estas medidas que son meramente obligatorias y necesarias ya deben ponerse en marcha para combatir este delito, dentro de las principales causas está la falta de civismo fiscal, en donde gran parte de la sociedad no cumple con la obligación que señala la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que es la de contribuir para los gastos públicos así como para la Federación, los Estados o Municipios, quienes evaden de manera que pagan lo menos posible ya sea aumentando sus egresos o utilizando otra forma de evadir, estas prácticas se deben a que la cultura fiscal en México es muy baja y parte de la sociedad no sabe a dónde se destinan sus impuestos o no ven los resultados que esperan por parte del Estado; es por ello que este tema es de gran importancia para la sociedad y sobre todo para que el Estado tome las medidas necesarias a fin de contrarrestar el delito.

CAPÍTULO I

EL IMPUESTO

1.1 CONCEPTO DE IMPUESTO

“Aunque no existe una teoría de carácter universal sobre el tributo, se entiende como una contribución al Estado que por lo general es en dinero por parte de quienes están obligados a hacerlo dando lugar a relaciones jurídicas de tributación. Dentro de los tributos hay tres categorías: impuestos, tasas y contribuciones especiales. En la edad media los servicios que ofrecían los gobernantes iban dirigidos a la defensa militar o la realización de obras públicas, las cuales se prestaban gracias al cobro de impuestos en especie. En los tiempos modernos se estableció una base impositiva y a partir de ahí se

calcula el impuesto a pagar. Los sistemas impositivos varían desde los más sencillos hasta los más complejos.”¹

“El impuesto es el gravamen fiscal establecido por la ley al que se encuentran obligados los sujetos de derecho ubicados en la correspondiente circunstancia generadora del crédito fiscal.”²

Como sabemos el tributo es tan importante en nuestro Estado, ya que gracias a ella el Estado cumple con sus obligaciones hacia los ciudadanos por medio de los servicios públicos como la educación, calles, vivienda, alumbrado, servicios de salud, entre otros, es por ello que se tiene la obligación de contribuir con el gasto público para que pueda brindarse de manera eficaz todos estos servicios.

Otra definición de impuesto la encontramos en el Código Fiscal de la Federación que al respecto nos menciona en el artículo primero:

“los impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que tienen que pagar las personas físicas o morales que se encuentre en la situación jurídica o de hecho, prevista en la misma y que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Los impuestos son las prestaciones en dinero o en especie exigidas por el estado en virtud del poder de imperio a quienes se halla en situaciones consideradas por la ley como hechos impositivos.”³

¹ Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un problema a resolver, México, en <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:FgFgyDyJ-gJ:www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/dfch-eva.doc+CAUSAS+DE+LA+EVASION+FISCAL&cd=5&hl=es&ct=clnk&gl=mx>.

² De la Cueva Derecho Fiscal 1ª ed., Editorial Porrúa, México 1999, pp. 148 y 149.

³ Giuliani Fonrouge, Carlos M. Derecho Financiero Ed. de Palma, Buenos Aires 1982, p. 263.

“Según Margain Manatuo, el Impuesto es la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costearlos gastos públicos.”⁴

Como hemos visto el impuesto lo pagan todas aquellas personas sean físicas o morales que estén según la ley obligadas a contribuir, a fin de que el Estado cuente con los recursos necesarios para cumplir con las obligaciones que marca la Constitución Política de nuestro país, es por ello que es indispensable conocer sobre en concepto de impuesto y lo que implica en nuestra sociedad cumplir con esa obligación.

1.2.- REQUISITOS ESENCIALES DEL IMPUESTO.

Los impuestos lo pagan las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica y de hecho, que para poder ser exigidas por el Estado necesita de ciertos requisitos indispensables, como lo es la Ley, en donde el Estado como detentador del poder no puede exigir al gobernado el cumplimiento de una obligación que no se encuentre estipulado en ella, de igual manera la Constitución Política nos señala que debe ser de aplicación general sin exclusión de nadie, en fin todos aquellos requisitos por los cuales el Gobierno debe cumplir para ser un Estado democrático y justo, lo cual en los siguientes temas se explica a detalle.

⁴ Margain Manatuo, Emilio Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano 14ª ed., Editorial Porrúa, México 1999, p. 55.

1.2.1.- DEBE ESTAR EN UNA LEY Y SER DE APLICACIÓN GENERAL.

Para que el Estado pueda exigir a un ciudadano el cumplimiento de una obligación es necesario que sea fundada en una ley, en el caso de los impuestos se establece en la Constitución política que es la máxima ley de nuestro país, de aplicación general sin distinción de clases sociales, religión, cargos políticos, razas, en fin, la Constitución consagra las garantías individuales y por supuesto las obligaciones como los mexicanos deben cumplir.

“El artículo 31, fracción IV de la Constitución, establece la obligación general que tenemos los mexicanos de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, y el 73, fracción VII del mismo ordenamiento, se dispone que el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar las contribuciones que basten para cubrir el presupuesto, por lo que la exigibilidad de un impuesto de debe derivar de una ley expedida por el Poder Legislativo, salvo los casos que decreto-ley y decreto-delegado.”⁵

1.2.2.- EL PAGO DEL IMPUESTO DEBE SER OBLIGATORIO.

Esta obligación deriva de la necesidad de dotar al Estado Mexicano de los medios suficientes para que satisfaga las necesidades públicas o sociales a su cargo. Ella es el deber general en materia contributiva; la obligación de cubrir un impuesto deriva de actos particulares ejecutados por los contribuyentes y

⁵ *Ibidem*, p. 56.

que coinciden con la situación o circunstancia que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.⁶

Se considera que el deber de pagar un impuesto no deriva del hecho que el Estado al grabar los actos o actividades relacionados con los individuos niegue a éstos el derecho de elegir entre pagar o no, por cuanto que los particulares fueron representados en la discusión y aprobación del sistema impositivo que les afecta; ese deber deviene, más bien, del hecho de que una vez que se ha coincidido en la situación señalada como la que da nacimiento al crédito fiscal "... Que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma...", su pago es obligatorio y no potestativo.⁷

1.2.3.- APLICARSE DE MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA.

La igualdad es indispensable para mantener un orden en cualquier sociedad en donde ninguno goce de más beneficios que otros, esto se ve reflejado en nuestra Constitución Política, que se aplica de manera general sin distinciones; en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, establece la obligación general que tenemos los mexicanos de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, sean personas físicas o morales obligadas al pago del impuesto.

⁶ idem

⁷ Ibídem p. 57

“Según el artículo 13 de la Declaración de los Derechos del Hombre y el Ciudadano nos menciona que para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de administración, resulta indispensable una contribución común; ésta debe repartirse equitativamente entre los ciudadanos, proporcionalmente a su capacidad.”⁸ Por ello la proporcionalidad en la obligación para el pago de los tributos es indispensable en el sistema mexicano.

“Para Flores Zavala, en su obra Finanzas Públicas Mexicanas considera que debemos entender como un sólo concepto las palabras “proporcional y equitativa”, dado que en su opinión el constituyente de 1856 no era, al igual que el de 1917, ningún técnico en la materia tributaria, por lo que debió de haberse inspirado en las ideas de Adam Smith muy en boga de esa época. En efecto, hay que recordar que ese autor inglés, en el primero de sus cuatro célebres principios de los impuestos, nos dice que: “los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal.”⁹

⁸ Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, 1789, en <http://www.fmmeducacion.com.ar/Historia/Documentoshist/1789derechos.htm>.

⁹ Flores Zavala, Finanzas Públicas Mexicanas, Ed. Porrúa, México 1946, p. 216. Citado por Margain Manatuo, Emilio, Introducción al estudio... Op. Cit., p. 57.

1.2.4.- EL IMPUESTO DEBE DESTINARSE A SATISFACER LOS GASTOS PREVISTOS EN LA LEY DE EGRESOS

Otra característica, última en que el impuesto debe reunir, es que debe destinarse a satisfacer gastos previstos en el presupuesto. Si tenemos la obligación de contribuir para satisfacer el presupuesto, todo impuesto que se establezca y que no esté destinado a satisfacer el gasto aprobado por la Cámara de Diputados, aun cuando su rendimiento se destinen favor de la administración activa, debe reputarse inconstitucional. Cuando se expidió y entró en vigor el impuesto del 1% para el educación, se omitió prever en el presupuesto de egresos el gasto que iba satisfacerse en forma específica en el rendimiento del citado impuesto; luego, si en los términos del artículo 73, fracción VII, constitucional, el Congreso de la Unión debe establecer las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto y en este no estaba previsto el gasto para el cual se creaba aquél gravamen, hay que concluir que desde el punto de vista constitucional, no estaba justificada la obligación de cubrir el impuesto de referencia.¹⁰

¹⁰ Ibídem p. 64

1.3.- ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO.

El tema de los impuestos no es nada nuevo, ya que se remonta desde las culturas más antiguas en donde el pago del tributo no solamente consistía por medio de monedas como actualmente la conocemos sino que se realizaba por medio de pagos en especie, ya sean animales, telas o semillas.

En México las culturas como la Mexica ya realizaba este sistema de recaudación que poco a poco fue evolucionando a lo largo del periodo, que en vez de utilizar esos tributos en beneficio a los gobernantes como se hacía de antaño ahora las contribuciones se dedican para el beneficio de la sociedad.

1.3.1.- México prehispánico.

Un dicho muy conocido para referirnos a la importancia de la historia es que "Para conocer nuestro futuro debemos conocer nuestro pasado", es por ello que a continuación mencionaremos algunos antecedentes más importantes en México sobre los impuestos y como mexicanos debemos conocer sobre la importancia de éste y cuál es su fin principal.

Los tributos que se pagaban en México prehispánico eran de dos tipos: los que pagaban los pueblos sometidos y los que debían pagar los habitantes mexicanos o mexicas.

Al consolidarse México Tenochtitlán surge el periodo de expansión y dominio militar de los aztecas. A los pueblos que sometían, les imponían cargas tributarias en productos que debían entregar; mantas de algodón, plumas de aves, telas de varias fibras, cigarrillos, bolas de caucho para el juego de pelota y también metales preciosos, águilas, serpientes e incluso mancebos a los cuales se les arrancaba el corazón para ofrecerlo a sus dioses.

Durante este periodo, los tributos cobrados a los pueblos sometidos no eran utilizados para beneficio de las comunidades que los aportaban; en realidad se destinaban para las necesidades de los gobernantes y del pueblo dominante.¹¹

1.3.2.-Los primeros recaudadores.

El cobro de tributos era tan importante para los aztecas que se organizaron para facilitar su recaudación y nombraron a los “calpixquis” primeros recaudadores. Esos personajes eran identificados por el pueblo porque llevaban una vara en una mano y un abanico en la otra. La recaudación requería que estos funcionarios realizaran un registro pormenorizado de los pueblos y ciudades tributarios, así como de la numeración y valuación de las riquezas recibidas.

¹¹ Servicio de Administración Tributaria, Historia de los impuestos en México, México, p. 2. http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/web_civismo07b/pdf/Historia%20de%20los%20impuestos.pdf

Los registros de tributos se llamaban "tequiámatl" o matrícula de tributos; fueron un género de códigos relacionados con la administración pública del Imperio Mexica.¹²

Los tributos a que estaban obligados los pueblos sometidos a los aztecas eran de dos tipos: en especie o mercancías que variaban según la provincia, población, riqueza o industria; o en servicios especiales que estaban obligados a prestar los habitantes de los pueblos sometidos.¹³

1.3.3.-La conquista.

Hernán Cortés adoptó el sistema tributario del pueblo Azteca, modificando la forma de cobro cambiando los tributos de flores y animales por piedras y joyas. El primer paso de Cortés fue elaborar una relación de documentos fiscales, nombró a un ministro, un tesorero y varios contadores encargados de la recaudación y custodia del Quinto Real. En 1573 se implanta la Alcabala que es equivalente al IVA, después el peaje por derecho de paso, creando un sistema jurídico fiscal llamado Diezmominero en el que los indígenas pagaban con trabajo en minas, y los aprovechamientos de las minas eran para el Estado.¹⁴ Así el sistema de recaudación cambió con la llegada de los españoles quienes modificaron radicalmente el sistema de recaudación lo cual hasta nuestros días

¹² *Ibidem.* p. 9

¹³ *Idem.*

¹⁴ *Idem.*

aun se utiliza el impuesto del IVA, que es el de mayor importancia tiene en relación a la recaudación.

1.3.4.- La modernidad.

Actualmente el Gobierno cuenta con una estructura para el cobro de los impuestos, ha creado instituciones encargadas específicamente para la recaudación la cual ha evolucionado a lo largo del tiempo, cambiando la forma de captar ingresos y de distribuir el erario público a la sociedad por medio de los servicios públicos.

Han transcurrido muchos años para que el gobierno tenga hoy leyes fiscales que le permitan disponer de recursos con los que se construyan obras públicas y presten servicios a la sociedad. Los impuestos son ahora una colaboración para que México cuente con escuelas, hospitales, higiene, caminos y servicios públicos. El gran reto es que estos sean equitativos y que su destino sea transparente para la sociedad que es quien aporta esos recursos.¹⁵ A diferencia de las culturas antiguas el sistema de recaudación ha evolucionado de tal manera que existen diversos impuestos que paga la sociedad dependiendo del nivel de ingresos que obtengan y al régimen en el que se encuentren ya sean personas físicas o morales, lo cual hace que la equidad sea indispensable para el fortalecimiento de la seguridad hacia los contribuyentes.

¹⁵ Idem.

1.4.- SUJETOS CON DERECHO A RECAUDAR.

Dentro de los sujetos con derecho a recaudar encontramos a los tres niveles de gobierno, que son la Hacienda Pública Federal, Estatal y Municipal, quienes son los sujetos activos que cumplen con sus objetivos primordiales que es la recaudación de impuestos. Entre los tres niveles existen diversos impuestos específicos que la ley señala a que órgano de la actividad fiscal le corresponde recaudar que en los siguientes temas se detalla.

1.4.1.- Sujetos activos.

Para entender que órganos fiscales están facultados y obligados para recaudar las contribuciones, en este tema hablaremos sobre los sujetos activos, quienes son aquellos que están en la facultad de cobrar toda contribución estipulada por la ley que deben pagar todas las personas físicas y morales.

Para Lacruz Berdejo, "El sujeto activo, o acreedor, es el titular del crédito, el que tiene poder jurídicos de exigir la contraprestación. Contrariamente, el sujeto pasivo, obligado o deudor, que sobre él recae el deber de prestación."¹⁶

Para comprender de manera más clara el concepto del sujeto activo para Sánchez Gómez, Narciso, "Es la entidad pública, que al estar revestida de la autoridad suficiente conforme a una norma jurídica, puede establecer,

¹⁶ Lacruz Berdejo, J.L., Elementos del Derecho Civil, Ed. José María Bosch, Barcelona 1985. p. 23.

determinar, requerir y administrar la obligación tributaria, y por tal motivo se le conoce como "acreedor de esa prestación", y en congruencia con este marco jurídico, se reconoce exclusivamente a la Federación, Estados y Municipios, con tal carácter, disponiendo del poder coactivo necesario para hacer valer su imperio, a favor de la satisfacción del interés social."¹⁷

1.4.2.- ÓRGANOS DE LA ACTIVIDAD FISCAL.

Los órganos de la actividad fiscal son aquellos encargados de la recaudación de los impuestos, en nuestro país tenemos instituciones de los tres niveles de gobierno encargados para tal actividad, como la hacienda Federal, Estatal y Municipal, quienes tienen la obligación de recaudarlos pero estas instituciones no recaudan todos los impuestos, ellos tienen a su cargo la recaudación de impuestos específicos que hablaremos en los siguientes temas.

1.4.2.1.-Hacienda Federal.

La Hacienda Federal como órgano de la administración tiene a su cargo determinadas atribuciones que son exclusivas para ella, entre las cuales cobra impuestos determinados, entre los más comunes encontramos el IVA, IETU, ISR, en fin todos aquellos que la ley le faculta, una descripción más detallada es la que encontramos a continuación.

¹⁷ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano Ed. Porrúa, México 1999 p. 366.

Las atribuciones de la Hacienda Federal se encuentran consagradas en el artículo 73 constitucional, fracción XXIX, en donde nos dice que es "Competencia exclusiva a la Federación para establecer contribuciones:

"1o. - Sobre el comercio exterior;

2o. - Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27;

3o. - Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;

4o. - Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y

5o. - Especiales sobre:

a) Energía eléctrica;

b) Producción y consumo de tabacos labrados;

c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo;

d) Cerillos y fósforos;

e) Aguamiel y productos de su fermentación;

f) Explotación forestal, y

g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los

Municipios, en sus ingresos por concepto de impuestos sobre energía eléctrica.”¹⁸

La Hacienda federal tiene a su cargo ciertas contribuciones que solo le competen a ella dentro de éstas encontramos que “recauda el Impuesto al Valor agregado (IVA), el Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), Impuestos sobre Producción y Servicios (IEPS), el Impuesto al Activo (IMPAC), el Impuesto sobre Tenencia de automóviles, el Impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN), derechos sobre extracción petrolera, el impuesto a la exportación del crudo, diversos derechos y aranceles a la importación y algunos misceláneos.”¹⁹

1.4.2.2.- Hacienda Estatal.

Por su parte, la recaudación de ingresos propia de las entidades federativas son el impuesto sobre nóminas, el impuesto sobre transferencias de propiedades, el impuesto sobre uso de suelo, derechos y cuotas de diversos servicios públicos, impuestos sobre automóviles con más de 10 años de uso y otros misceláneos.²⁰

Por disposición de la Constitución Política Federal, artículo 40, los Estados miembros de la federación son libres y soberanos en todo lo concerniente a su

¹⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 21ª ed., Ed. RAF, México 2005, p. 88.

¹⁹ Hernández Trillo, Fausto Evasión Fiscal en México: El caso del IVA, México 2004, p. 14, ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio ftp/publicaciones/estudios_ef/eef_iva.pdf

²⁰ Idem.

régimen interior. Por lo tanto pueden organizar libremente sus Haciendas Publicas, salvo las limitaciones que la propia Constitución establece; los Estados carecen de facultades para establecer aquellas contribuciones que son privativas de la Federación, como las relativas a: comercio exterior, aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos dentro del artículo 27; instituciones de crédito y sociedades de seguros; servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; especiales sobre la energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos, fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal, producción y consumo de cerveza; gravar el tránsito de personas y cosas que atraviesen su territorio, o que salgan o entren al país.²¹ Cada estado estará a cargo de sus haciendas publicas las cuales no tendrán más facultades de las que marque la Constitución Política, es por ello que es importante conocer acerca de la competencia de cada órgano de la administración hacendaria.

1.4.2.3.-Hacienda Municipal.

La actividad hacendaria municipal como una función básica de este nivel de gobierno, enfrenta el reto de definir el papel que deben jugar los ingresos públicos en el desarrollo municipal desde el punto de vista económico y social, pues para que esta actividad realmente tenga un impacto positivo, deberá

²¹ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal... Op. Cit..p. 79.

asegurar, por un lado, la asignación óptima de los recursos y, por otro, que contribuya al desarrollo municipal.

La política tributaria debe definir la carga fiscal justa y equitativa para los contribuyentes, la configuración de los elementos de los tributos (base, tasa, tarifa, exenciones, etc.), así, bajo el enfoque de equidad y proporcionalidad, los tributos no deben causar la ruina de los contribuyentes, ni llegar al extremo de que no puedan satisfacer las necesidades mínimas de bienestar.

Acorde a lo anterior, las contribuciones establecidas a nivel municipal, por lo general, abarcan los siguientes rubros:

“Impuestos Municipales:

- Impuesto Predial
- Impuesto sobre Traslación de Dominio
- Impuesto sobre Anuncios Publicitarios.²²

De esta manera se clasifican los impuestos en relación a los órganos que integran la administración hacendaria, ya sean federales, estatales o municipales.

Es importante conocer sobre el fisco municipal, el cual es identificado por lo que tradicionalmente se le ha llamado Hacienda Pública Municipal, y cuyas funciones legales quedan en manos de la Tesorería Municipal, en esas

²² Centro de Estudio de las Finanzas Públicas, El Ingreso Tributario en México, México 2005, p. 25, <http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0072005.pdf>

condiciones se trata del órgano encargado de la recaudación de los ingresos públicos, asumiendo a su vez la responsabilidad de realizar las erogaciones que haga el Ayuntamiento Municipal.

El Municipio de conformidad con el primer párrafo del artículo 115 Constitucional, es la base de la división territorial, de la organización política y administrativa de los Estados de la Republica, por esa razón es el espacio primero de la vida asociada en su construcción mantenimiento y mejoramiento, estamos involucrados todos los individuos que de alguna manera formamos parte de su seno, para atender necesidades colectivas.²³

Para saber más acerca del municipio, el art. 115, frac. IV de la Ley Fundamental mexicana dispone:

“Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a).- Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los Municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

²³ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal... Op. Cit. p. 82.

b).- Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados.

c).- Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.”

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles. Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en

forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la ley.²⁴

1.5.- SUJETOS OBLIGADOS A TRIBUTAR.

1.5.1.- Sujetos pasivos.

La doctrina señala que "sólo puede ser sujeto pasivo de la obligación tributaria aquel que debe entregar el objeto de dicha obligación, con la consecuencia de que quien no deba nada al acreedor por quien debe entregar en virtud de una obligación diversa no es sujeto pasivo de la obligación tributaria. De donde se desprende que el sujeto pasivo de la obligación tributaria es el deudor del impuesto."²⁵

Otra definición

respecto al sujeto pasivo, dice que "el único sujeto pasivo de la obligación tributaria es el contribuyente, puesto que este sujeto es el realizador del hecho imponible; el único que manifiesta la capacidad económica susceptible de tributación; el único que con ello hace surgir la obligación tributaria y, en consecuencia, el único deudor original de ella.

²⁴ Claude Martínez, Jean, El fraude fiscal, Ed. Fondo de Cultura y Economía, México 1989, pp. 425 y 426.

²⁵ Alvarado Esquivel, Miguel de Jesús, La responsabilidad solidaria en materia fiscal federal, Ed. Porrúa, México 2000, p. 9.

En efecto, el contribuyente es el sujeto en el que la doctrina dominante observa las siguientes características:

- 1.- Es el titular del hecho imponible;
- 2.- Es quien ha de soportar, por mandato de la ley, la carga tributaria derivada de ese hecho.²⁶

Para Gómez Narciso el "sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que al realizar el acto o hecho engendrador de la contribución, en armonía expresamente estipulado en el precepto legal, debe aportar una cantidad en dinero o en especie a la Federación, Entidad Federativa o municipio que corresponda para costear las erogaciones públicas, y debe hacerlo de una manera proporcional y equitativa que se especifique en la ley."²⁷

1.5.2.- CLASIFICACIÓN DE LOS SUJETOS PASIVOS.

Dentro de esta clasificación encontramos a dos tipos de sujetos: las personas físicas y las morales, quienes son los sujetos obligados al pago del tributo como lo señala el Código Fiscal de la Federación, ambas están obligadas a declarar pero dentro de sus contribuciones son distintas ya que cada una dependiendo del tipo de régimen en las que estén inscritas pagan determinado tributo y así se cumple con uno de los requisitos esenciales que mencionamos

²⁶ *Ibíd*em p. 12 y 13.

²⁷ Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal ... Op. Cit.*_p. 366.

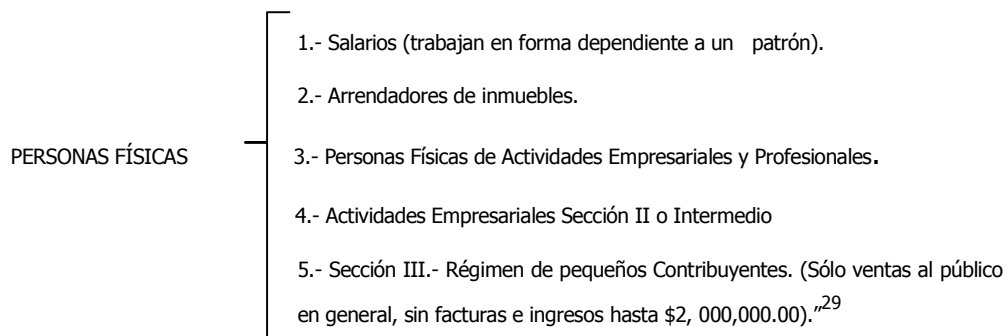
con anterioridad que es la proporcionalidad, a continuación se detalla que entendemos por cada una de ellas.

1.5.2.1.- Personas físicas.

Persona física: ciudadana o ciudadano que tiene derechos y obligaciones como contribuyentes.²⁸

Para Rodríguez Gálvez Mario, "son hombres o mujeres mayores de edad, que en forma individual contraen obligaciones fiscales, causadas por los ingresos que obtienen o por las actividades a que se dedican.

Una clasificación de las personas físicas es:



Como hemos visto las personas físicas son aquellas que realizan actos o actividades en donde obtienen ingresos y por ende están sujetos al pago de los impuestos, en el caso de las personas físicas con régimen intermedio el pago de

²⁸ Conde Flores Silvia, Guía para el maestro de quinto grado, México 2006, p. 20, http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/web_civismo07b/pdf/Gu%EDa%20Maestro%205.pdf

²⁹ Rodríguez Gálvez, Mario. P. 8 faltan datos de la obra

los tributos se realiza conforme a los ingresos que percibieron durante el periodo de un mes y en el caso del régimen de pequeños contribuyentes es de cuota fija.

Para estar al margen de la legalidad toda persona física que realice actividades que la ley considere estar sujeta al pago de los impuestos debe registrarse ante las oficinas del Servicio de Administración Tributaria para obtener su RFC, lo que hará que sus actividades sean lícitas y al mismo tiempo cumplen con la obligación que marca la Constitución de contribuir al Estado para los gastos públicos.

1.5.2.2.- Personas morales.

Son grupos de individuos que tienen personalidad jurídica propia, independiente de la de sus integrantes. Esto significa que tienen capital propio, obligaciones y derechos propios.³⁰

“Persona moral: unión de dos o más personas que se reúnen para formar una empresa, fábrica, negocio o comercio. Tienen obligaciones y derechos como contribuyentes.”³¹

De igual manera las personas morales están en la obligación de registrarse ante el SAT como señala el artículo 27, las personas morales, así como las

³⁰ Idem.

³¹ Conde Flores Silvia, Guía para el maestro... Op. Cit. p. 20,

personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria y su certificado de firma electrónica avanzada, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.

1.6.- FUENTES DEL DERECHO FISCAL.

1.6.1- La constitución.

En México la única fuente del Derecho Fiscal es la ley, como se desprende del contenido del artículo 31, fracción IV de la Constitución política del país, que dispone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios, de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes.³²

La Constitución es la fuente inicial de Derecho Fiscal, pues de ella derivan por un lado, la organización, estructura y funcionamiento de los Poderes del Estado, sus relaciones entre éstos, con los particulares y con las entidades públicas soberanas; por el otro lado, sienta las bases de la obligación tributaria,

³² Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Ed. Porrúa, México 2001, p. 24.

la potestad tributaria federal y local, así como los principios de legalidad y audiencia que rigen los actos de las autoridades fiscales.

Con base en la Constitución es cómo se organiza la Administración pública, se define su obra de acción, se faculta al poder legislativo para crear las Leyes fiscales, al Poder Ejecutivo para hacer cumplir las normas jurídicas fiscales y ejercer la facultad reglamentaria respectiva, y al Poder Judicial, para resolver los conflictos que surgen entre el fisco y sus contribuyentes para preservar el Estado de Derecho que rige los actos en el rubro en estudio.³³

1.6.2.- La ley.

La ley es una regla de derecho emanada del poder legislativo promulgada por el poder ejecutivo, las cuales son sociales generales y abstractas por tiempo indefinido de que sólo puede ser modificada o suprimida por otra ley o por otra regla que tenga eficacia de ley.³⁴

Constituye la fuente formal por excelencia del Derecho Fiscal, ya que solo puede hablarse de un tributo mediante una norma jurídica que previamente haya sido expedida por el Poder Legislativo, así mismo las dependencias y organismos de naturaleza federal, estatal y municipal solo pueden hacer lo que las leyes les permite, esto es, debe actuar estableciendo los dictados de los

³³ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal ... Op. Ct. pp. 42 y 43.

³⁴ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho ... Op. Cit. p. 25.

preceptos jurídicos que regulan su competencia, respetando la generalidad, la obligatoriedad y la impersonalidad.

Para que una disposición dictada por el Poder Público tenga carácter de ley no solamente se necesita que sea de naturaleza abstracta y permanente, sino además que emane del órgano que constitucionalmente ha sido instituido para este efecto, esto es, del Poder Legislativo Federal y Local.³⁵

1.6.3.-El decreto ley o el decreto-delegado.

Como excepción al principio de la división de poderes, conforme al cual el encargado de dictar las leyes aplicables a los gobernados es el poder Ejecutivo, tenemos al decreto-ley y al decreto-delegado. En estos casos el poder Ejecutivo se encuentra facultado por la Constitución para emitir decretos con fuerza de ley que pueden modificar y aun suprimir las existentes, o bien, pueden crear nuevos ordenamientos, los que no pueden ser anulados sino en virtud de otro decreto de idéntica naturaleza o por una ley.

Se está en presencia de un decreto- ley cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo, ante situaciones consideradas como graves para la tranquilidad pública, para asumir la responsabilidad de dictar disposiciones transitorias para hacer frente a tal situación.

³⁵ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal... Op. Cit. pp. 43 y 44.

Estaremos frente a un decreto-delegado cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos.³⁶

“La doctrina del derecho mexicano tradicionalmente ha equiparado al Decreto Ley y al Decreto Delegado como actos reglamentarios del titular del Poder Ejecutivo, creadores de situaciones jurídicas generales, obligatorias y abstractas.”³⁷

Así vemos la importancia de conocer las fuentes del derecho fiscal, que órganos están facultados para crearlas o que fuente del derecho es superior a otra y por ende tener un panorama de cómo se encuentra la estructura legal del sistema mexicano referente a la rama del derecho fiscal.

1.6.4.- El reglamento.

El reglamento es un acto materialmente legislativo, porque establece situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales y formalmente administrativas, al tener su origen o emanar del Poder Administrador.³⁸ El reglamento de igual manera es considerado como una fuente del derecho fiscal por su importancia y la aplicación de ésta no distingue de las clases sociales, religión, cargo político, sino que se aplica de de manera general a la sociedad.

³⁶ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho ... Op. Cit p.25

³⁷ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal ... Op. Cit. p. 51.

³⁸ Cárdenas Elizondo, Francisco, Introducción al derecho fiscal, Ed. Porrúa, México 1992, p. 93.

Otra definición acerca del reglamento es la que nos señala Fraga diciendo: "es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto, e impersonal cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el poder legislativo. Por ello afirmamos que el reglamento es un instrumento de aplicación de la ley."³⁹

1.6.5.- La circular.

En nuestra legislación se establece la posibilidad de que las autoridades fiscales emitan disposiciones de carácter general en los casos en que la ley así lo autorice, esto es, independientemente de la facultad reglamentaria que es exclusiva del Presidente de la Republica, el Poder Legislativo puede determinar que las autoridades fiscales competentes emitan disposiciones de carácter general; lo anterior, independientemente de la potestad que se le confiere a la Administración a través de los funcionarios fiscales, debidamente autorizados, para dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, es decir, de las circulares propiamente dichas, que constituyen un medio de comunicación interna entre los diversos niveles de la Administración Fiscal, que tienen como contenido

³⁹ ³⁹ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho... Op. Cit. p. 26.

instrucciones o mandatos del superior jerárquico para las dependencias o funcionarios a él subordinados.⁴⁰

Para Rodríguez Lobato, "Una derivación del reglamento es la circular, ésta disposición también de carácter administrativo, sólo que mientras el reglamento únicamente puede expedirlo el Presidente de la república, la circular entra en la esfera de competencia de todos los funcionarios superiores de la administración pública, como los secretarios de estado, directores generales, etcétera.

Las circulares contienen disposiciones administrativas, en algunas ocasiones de carácter puramente interno y en otras también dirigida a los particulares, que especifican la interpretación que da a la ley quien la emite, o bien, a través de ellas se comunican acuerdos, decisiones o procedimientos que deben seguirse."⁴¹

1.6.6.- La jurisprudencia.

La jurisprudencia como fuente formal del Derecho, es muy importante ya que por este medio se establecen normas generales de conducta obligatoria para determinados órganos encargados de aplicar la ley; esto es, mediante la función jurisdiccional, se establecen normas especiales o individuales para solucionar el conflicto planteado al conocimiento del juzgador, pero también se

⁴⁰ Cárdenas Elizondo, Francisco, Introducción al ... Op. Cit.pp., 97 y 98.

⁴¹ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho... Op. Cit. , p. 26 y 27.

pueden producir normas generales de conducta en los términos autorizados por la ley, mediante la reiteración de criterios o la definición del que deba prevalecer en el caso de la contradicción de tesis; que tiene por objeto establecer la unidad de criterio para resolver casos análogos, fundándose en la necesidad de mantener un orden interpretativo de la ley, que tiene como propósito final la realización de un valor jurídico fundamental: la seguridad jurídica.⁴²

En nuestro país, la jurisprudencia tiene un papel muy importante como fuente del Derecho, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen en nuestras leyes fiscales, ya sea por este que se detecten errores o se precisen conceptos, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales ha omitido en una serie de casos análogos; pero debemos tener presente, para comprender con exactitud la importancia de esta fuente de Derecho, que la jurisprudencia, por si misma, no modifica, deroga o crea a las leyes fiscales, sino que únicamente puede determinar la conveniencia y, en su caso, el contenido de la modificación, derogación o creación de esas leyes que se haga a través de los órganos competentes para ello.

En otras palabras la jurisprudencia, en realidad, no viene a ser fuente formal, sino fuente real, de las leyes fiscales. Por ello, el estudio de las sentencias que en materia fiscal expiden nuestros tribunales es importante ya que muchas veces las reformas introducidas a las leyes tributarias no son claras

⁴² Cárdenas Elizondo, Francisco, Introducción al... Op. Cit., pp. 104 y 105.

o contienen lagunas la cual la aplicación de las normas fiscales se complica y de ello deriva que la jurisprudencia tenga una enorme importancia.

Sánchez Narciso considera que "es la interpretación de la ley o de otros ordenamientos jurídicos que llevan a cabo los tribunales judiciales y administrativos, al resolver las controversias que surgen entre los particulares o entre éstos y la Administración Pública. Es una fuente fecunda del Derecho Fiscal, ya que gracias a ella los preceptos legales que regulan las actividades del fisco federal, estatal y municipal, han venido perfeccionándose, haciéndose congruentes con nuestro orden constitucional, sobre todo para que alcancen eficacia los principios de legalidad, audiencia y seguridad jurídica, así como el respeto estricto a las garantías individuales y sociales por parte de las autoridades tributarias."⁴³ Así concluimos que la Jurisprudencia es muy importante como fuente del derecho fiscal por ser obligatoria de los órganos que aplican la ley, ya que las sentencias dictadas por órganos anteriores se convierte en jurisprudencia, de la cual no solamente contiene sentencias sino interpretaciones de las legislaciones tanto fiscales como de otras ramas del derecho.

⁴³ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal... Op. Cit. , p. 53.

1.6.7.- La doctrina.

La doctrina constituye también, a nuestro juicio, una fuente real y no formal del Derecho Fiscal, pues a ella corresponde desarrollar y precisar los conceptos contenidos en la ley y no obstante que ha venido desempeñando una labor verdaderamente constructiva en el Derecho Fiscal, haciéndolo avanzar rápidamente, en nuestro país puede considerarse como insignificante su aportación pues, a pesar de que tenemos elementos distinguidos, nuestra literatura sobre la materia es toda vía muy pobre; por lo tanto, debemos decir que la doctrina como fuente del Derecho Fiscal en México es de muy poca importancia.⁴⁴

1.6.8.- Los tratados internacionales.

En nuestro país, los tratados internacionales celebrados y que se celebren por el Presidente de la Republica, con aprobación del Senado, tendrán el carácter de Ley Suprema de toda la Unión, siempre que estén de acuerdo con la Constitución; por ello, si bien en principio el tratado constituye un acto materialmente administrativo, por corresponder su formulación y celebración al Ejecutivo, también podemos afirmar que se convierte en un acto formal y materialmente legislativo, al ser aprobado por la Cámara de Senadores, y al establecerse de manera categórica con el artículo 33 constitucional lo siguiente:

⁴⁴ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho... Op. Cit., p. 28.

“Esta constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ellas y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión...” es cierto que el tratado contiene normas de conducta establecidas entre dos o más sujetos de Derecho Internacional, también es innegable que constituye norma general de observancia obligatoria en todo el país, incluyendo autoridades federales, estatales y municipales, así como a los particulares, en la medida que se ubiquen dentro de las hipótesis normativas que se contienen en el tratado.⁴⁵

Otra definición es la que nos menciona Rodríguez Lobato acerca de los tratados internacionales que es el siguiente:

“Los tratados internacionales son considerados como convenios o acuerdos entre Estados, acerca de cuestiones diplomáticas, políticas, económicas, culturales u otras de interés para las partes y toda vez que con ello los Estados signatarios crean normas jurídicas de observancia general en los respectivos países, constituyen una fuente formal del Derecho.

En México carecen totalmente de importancia como fuente del Derecho Impositivo, ya que el Estado mexicano no ha celebrado ninguno en materia fiscal, específicamente. Sin embargo, si llegara a celebrarse y fueran aprobados por la Cámara de Senadores se convertiría en una fuente muy importante, pues conforme a lo dispuesto en el artículo 133 de la Constitución Federal, los tratados internacionales celebrados por el Presidente, que estén de acuerdo con la misma y que hayan sido aprobados por el Senado de la República, son ley suprema.⁴⁶

⁴⁵ Cárdenas Elizondo, Francisco, Introducción al...Op. Cit., pp. 101 y 102.

⁴⁶ Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho... Op. Cit., p. 29.

CAPITULO II

CONCEPTO, CAUSAS Y EFECTOS DE LA EVASIÓN FISCAL.

2.1.- CONCEPTO DE EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL.

La evasión fiscal es un delito en el que incurre parte de la sociedad y que el Estado aun no soluciona, lo cual repercute en gran medida ya que esos ingresos deben ser destinados para la construcción de obras publicas indispensables para la sociedad, esto se debe a que en la sociedad no existe esa conciencia para realizar el tributo o si lo hacen tratan de pagar lo menos posible,

existen otras causas que originan este delito que en los siguientes temas se detallan.

Concepto.-La evasión fiscal es la abstención o evitación voluntaria o involuntaria de hechos o actos encajados, definidos o incluidos en el presupuesto objetivo de un tributo. En suma, la abstención u omisión de participar, realizar o contribuir a un hecho imponible quebrando o impidiendo, por tanto, que exista un criterio lógico o causal para atribuir a una persona el hecho imponible.⁴⁷

Dentro de la evasión fiscal encontramos dos clasificaciones que son la evasión y la elusión, que al para algunos autores representan un sinónimo, a nuestro parecer y conforme a la doctrina hablaremos sobre las diferencias y conceptos que nos señalan diversos autores referente a este tema.

Para el argentino Bochiardo, ambos conceptos (evasión y elusión), representan defraudación ya sea por conducta, acción u omisión contraria al texto de la ley; o por simulaciones jurídicas. Así, "evasión tributaria" es la sustracción total parcial al pago de un tributo por parte de quienes se encuentren jurídicamente obligados a realizarlo, mediante conductas fraudulentas u omisivas tipificadas en la ley.⁴⁸

La "elusión" (defraudación por abuso en las formas, elusión ilegítima, fraude elusión): es la evasión que se obtiene mediante el abuso en las formas

⁴⁷ Amorós Narciso, "La elusión y la evasión tributaria", *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, España, 1965.

⁴⁸ Tapia Tovar, José, *La evasión fiscal* Ed. Porrúa, México 2000, p. 45.

jurídicas, es decir, recurriendo a formas jurídicas artificiosas, anormales, simuladas o manifiestamente inadecuadas con relación al negocio o acto jurídico que se pretende llevar a cabo, utilizadas como engaño para causar deliberadamente un daño a las arcas fiscales, consistentes en no pagar el tributo que legalmente corresponde.”⁴⁹

Es menester reconocer que el fraude fiscal es un fenómeno del que no está libre ninguna sociedad moderna.⁵⁰ Por ello la autoridad recaudatoria debe tomar cartas en el asunto para frenar estos actos que al fin y al cabo nos afecta a todos como sociedad.

Para Camargo Hernández, David considera que:

“La elusión consiste en que el sujeto pasivo evita el pago del impuesto, empleando medios contemplados en la ley o que no contradicen las disposiciones legales, es decir, la utilización de la norma tributaria para reducir el pago de impuestos. (Ejemplo: métodos de depreciación acelerada). La elusión fiscal no constituye violación a la reglamentación tributaria, es compleja de medir y requiere tener cierto conocimiento del comportamiento de los contribuyentes en forma minuciosa, para saber si eluden o no sus obligaciones fiscales.”⁵¹

La evasión ilegal es el incumplimiento intencionado en la declaración y pago de las obligaciones tributarias estipuladas en la legislación. Esta acción

⁴⁹ idem

⁵⁰ Bravo Paiva, Manuel, Las Unidades Especiales para la Prevención y Combate al Fraude Fiscal, Chile, 1994, p. 259.

⁵¹ Camargo Hernández, David Francisco, “Evasión Fiscal: Un problema a resolver”, México, p.23 <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:FgFgyDyJ-gJ:www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/dfch-eva.doc+CAUSAS+DE+LA+EVASION+FISCAL&cd=5&hl=es&ct=clnk&gl=mx>

comprende la aplicación de normas que van desde la sanción, en caso de haber cometido una falta, a la demanda penal en caso al tratarse de un delito.”⁵²

La elusión y evasión fiscal se deben, por una parte, a la incapacidad del gobierno en su función recaudadora, a la ampliación de actividades ilícitas, a las actividades informales y a la falta de cumplimiento de grandes empresas; por otra, a la resistencia social para cumplir con las obligaciones fiscales ante una política de gasto público que, desde el punto de vista de numerosos actores de la vida social y económica, aparece como injusta, poco transparente y muchas veces corrupta.⁵³

La evasión fiscal es la disminución de un monto de tributo producido dentro de un país por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hacen, y en cambio si obtienen beneficios mediante comportamientos fraudulentos. También se puede definir como el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias. Hay quienes la definen como el acto de no declarar y pagar un impuesto en contradicción con la ley, mediante la reducción ilegal de los gravámenes por medio de maniobras engañosas.⁵⁴

En una definición más precisa de Giorggetti, nos dice que “existe evasión tributaria o fiscal, cuando no se transfiere o no se ingresa total o parcialmente al

⁵² Ibídem. p.16

⁵³ Comisión Episcopal para la Pastoral Social, “La Reforma Fiscal”, México 2007, p. 4 <http://www.fides.org/spa/documents/ceps-lareFormaFiscal.pdf>

⁵⁴ Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un... Op. Cit., p.13

fisco una prestación a título de tributo, por parte de quien aquel considera, según sus intereses, como la unidad económica sobre la que debe incidir.⁵⁵

Con ello concluimos que la evasión fiscal lo realizan tanto personas físicas o morales quienes son los sujetos pasivos de la obligación tributaria, como lo establece Constitución Política de los Estados Mexicanos, esto representa que los ingresos hacia el Estado sean considerables y repercutibles, ya que sin los tributos las obras públicas serían escasas y los servicios públicos serían bastante pésimos más de lo que ya están.

2.2.- FALTA DE CIVISMO FISCAL.

Víctor Hugo decía que “la ignorancia es sinónimo de ceguera, preocupación, error, superstición, despotismo, arbitrariedad, humillación, miseria e inmoralidad.”⁵⁶ Es por ello que la sociedad al no conocer sobre la importancia de la tributación tiende a evitarla o a no declarar conforme lo marcan las leyes fiscales; la cultura fiscal es tan importante para nosotros y por supuesto para el Estado quien es el que recauda y tiene la obligación de prestar todos los servicios que están a su cargo, pero ello no se logrará si las arcas del Estado no perciben ingresos.

⁵⁵ Trantino, Jacinto R., *Revista de la Facultad, U. Nac. De Córdoba*, México, p. 40, Citado por José C. Bochiardo

⁵⁶ Chávez Presa, Jorge A., *Para recobrar la Confianza en el Gobierno* Ed. Fondo de Cultura y Economía, México 2000, pp. 59 y 60.

En México el tema de la cultura fiscal es casi nulo y muchos de nosotros no tenemos esa mentalidad de contribuir al Estado con nuestros impuestos y si lo pagamos no declaramos la totalidad que debería ser, es verdad que existen programas por parte de la Secretaria de Hacienda pero estos programas la mayoría de la sociedad la desconoce; para dejar en claro que es la cultura fiscal citare a algunos autores que nos hablan sobre el tema que a continuación se menciona.

“Cultura fiscal: conjunto de conocimientos y habilidades respecto de los procesos de recaudación y administración de las contribuciones. En términos de valores y actitudes, implica la disposición a contribuir de manera voluntaria y convencida.”⁵⁷

El Civismo Fiscal es un área de la educación ciudadana que centra su atención en la formación de contribuyentes cumplidos, informados, convencidos y vigilantes del adecuado uso de los recursos públicos. Este propósito se complementa con acciones dirigidas a los servidores públicos encargados de la recaudación y administración tributaria a fin de que se simplifiquen los procesos, se oriente a los contribuyentes y se les brinde una atención adecuada.⁵⁸

Camargo Hernández David considera que “la falta de una educación basada en la ética y la moral, la insolidaridad con el Estado que necesita recursos y la idiosincrasia del pueblo cuando piensa que las normas han sido hechas para violarlas o incumplirlas, la desconfianza en cuanto al manejo de los

⁵⁷ Conde Flores Silvia, Guía para el... Op. Cit., p. 10,

⁵⁸ *Ibíd.* p. 6,

recursos por parte del Estado y el no considerar que se recibe una adecuada prestación de servicios,⁵⁹ es una consecuencia para que la sociedad no cumpla con sus obligaciones fiscales es por eso que la cultura fiscal es tan importante, para que la ciudadanía conozca a donde se destinan sus impuestos y no se siga dando con este ilícito.

Es menester reconocer que el fraude fiscal es un "...un fenómeno del que no está libre ninguna sociedad moderna"⁶⁰. Por ello se debe concientizar a todos los contribuyentes del deber cívico que implica el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. De esta forma, surgirá la conciencia fiscal indispensable para el éxito de cualquier sistema jurídico.

Se ha manifestado desde hace mucho tiempo, la necesidad de concientizar, a los contribuyentes el deber cívico que implica el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. De esta forma, surgirá la conciencia fiscal indispensable para el éxito de cualquier sistema jurídico. Para ello, es necesario, además de buscar una adecuada acción de la autoridad, así como un mejor y más sencillo sistema tributario que incentiven en cumplimiento, realizar las acciones de concientización tributaria.

Podemos agregar que la cultura fiscal debe implicar un entendimiento del papel e importancia del sistema fiscal; en que la autoridad logre un reconocimiento a su actuación; y el que los contribuyentes entiendan las

⁵⁹ Camargo Hernández, David Francisco, *Evasión Fiscal: Un... Op. Cit.*, p.19

⁶⁰ Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 4 ed, Editorial Oxford, México 1999, pp. 436

consecuencias de no cumplir, para lo cual se requieren procedimientos de control y de recaudación altamente eficiente.⁶¹

Hace falta fortalecer en el país el civismo fiscal para concientizar a la población de la importancia de cumplir con el pago de impuestos, obligación contenida en la Constitución. El fiscalista Enrique Ramírez destacó que dada la mala imagen que se tiene por el mal uso de los recursos públicos, hay quienes los usan para justificarse para no pagar impuestos. "Es una cultura que permeó por mucho tiempo en el país y va a ser muy difícil de revertir."⁶²

Tapia Tovar José considera que:

"para cerrar el ciclo de la evasión, se requiere primariamente, una verdadera conciencia e identidad del mexicano frente a la obligación Constitucional de cumplir con sus deberes fiscales; la educación oficial prácticamente no se ha ocupado de incluir en sus programas formales, la inducción y el conocimiento de la importancia en el cumplimiento voluntaria de las obligaciones fiscales, así como los derechos del contribuyente y las obligaciones del Estado en la prestación de los servicios públicos, como una derivación de ese cumplimiento; diversos matices aislados que son propaganda que pretende incluir (obligar) a presentar las declaraciones, para olvidarse todo el año de ese aspecto. Se debe destacar en la enseñanza del civismo una nueva conciencia nacional de cultura y respeto a las instituciones nacionales, que fortalezca el sentido de la identidad del mexicano; que dentro de los valores, incluya las obligaciones que tenemos como ciudadanos, entre ellas las de declarar y pagar correcta y puntualmente nuestros impuestos; sustentando conductas positivas ; para quienes trabajan, el respeto a un

⁶¹ Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, 4 ed, Editorial Oxford, México 1999, pp. 436 y 437.

⁶² Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Síntesis Informativa", México 2009, p. 5, <http://ccpm.org.mx/avisos/IMCP26012010.pdf>

trabajo serio y eficiente que nos permita tener calidad y competir; así como para quienes estudian, dedicarse en el estudio, a una conducta que nos permita una mejor preparación, para lograr mejores trabajos, mejores empleos; situaciones que sumadas, unan a la sociedad, teniendo como objetivo el progreso y en bien común."⁶³

2.3.- COMERCIO INFORMAL.

Concepto.-

La corriente anglosajona conceptúa lo informal como:

"El conjunto de actividades económicas que se realizan lícitamente dentro de un mercado, pero que sin embargo, sus transacciones no son contabilizadas en las estadísticas de las cuentas nacionales, debido a que dichas actividades se "escapan" del registro formal, con el fin de eludir total o parcialmente los controles del Estado, tales como los impuestos, las leyes u otros requisitos legales. Existen varias formas de informalidad como: la evasión fiscal, el contrabando, la fuga de capitales, los mercados negros, etc. y aunque para algunos autores lo informal es equivalente a lo ilegal, hay cierto grado de tolerancia ya que las costumbres le han otorgado cierta legitimidad."⁶⁴

Otro concepto sobre la informalidad es el que nos menciona J. C. Willard, el término de la economía informal, se complementa con los de: Economía no declarada, Economía sumergida, Economía disimulada, Economía paralela, Economía clandestina, Economía autónoma, Economía alternativa, Economía gris, Economía marginal, Contra economía, Economía invisible, Economía ilegal,

⁶³ Tapia Tovar, José, La evasión... Op. Cit., pp. 8 y 9

⁶⁴ Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un...Op. Cit., p.49,

Economía no observada, Economía submarina, Economía subterránea, Economía secundaria, Economía dual, Economía oculta, Economía negra, Economía irregular, Economía periférica, Economía informal y Economía de la sombra.⁶⁵

El comercio informal es otra causa de la evasión fiscal debido a que la mayoría de los vendedores ambulantes no cumplen con las obligaciones fiscales que marca la ley; en México encontramos que se realiza esta actividad de manera constante y como ejemplo es "el Barrio de Tepito" en donde los vendedores ambulantes se encuentran en todas partes ofreciendo sus productos que por lo general son "piratas"; el gobierno ha decomisado mucha de su mercancía pero días después se encuentran otra vez en la informalidad, lo cual repercute en gran medida al Estado al no captar ingresos por parte de los comerciantes informales.

Archundia Fernández, Emigdio considera que "La economía informal no es un organismo benigno, simplemente genera empleos para la subclase. En cambio, ésta interactúa con el impacto de la economía legítima de igual forma. Al no pagar impuestos, servicios públicos o rentas, los comerciantes informales han logrado reducir los precios minoristas hasta en 70%, llevando a miles de propietarios de tiendas legítimas fuera del negocio. Por ende, el caos reina en el centro de muchas ciudades del país, ejemplo de ellos es el centro de la ciudad de México."⁶⁶ No se vale que haya dos Méxicos, el que si cumple con sus

⁶⁵ Robaund Francois, La Economía Informal en México, Ed. Porrúa, México, pp. 45 y 46.

⁶⁶ Archundia Fernández, Emigdio, La Economía Informal en México y su impacto en las finanzas públicas. Factor importante que incide en la pobreza del país, México 2009, p. 7,

obligaciones tributarias y el que no respeta ninguna regla fiscal, es por ello que la regulación del comercio informal es tan importante para el Estado para poder obtener más ingresos y destinarlos al beneficio de la sociedad.

En esto del potencial recaudatorio de la informalidad, hay quienes le asignan un rango francamente exagerado. Desde el punto de vista de los ingresos, la economía informal entendiendo por tal a aquellas personas que no están dadas de alta ante el fisco tiene un potencial relativamente modesto y esto es así por que esa economía informal es de subsistencia; eso sí, hay que poner especial atención a la evasión del sector formal de empresas y contribuyentes que si están dados de alta ante la autoridad y son proveedores de muchos de estos informales y que no declaran sus ingresos por estas operaciones. Ahí, se encuentra con un potencial recaudatorio importante, se está trabajando y se multiplicaran los esfuerzos para erradicar la evasión fiscal.⁶⁷

H. de Soto señala que el Estado obliga a gran número de unidades a informalizarse, por el costo exorbitante de la legalidad y, una vez al margen de la legalidad, éstas ya no pueden tener acceso al crédito formal. Por tanto, la Administración Pública es responsable del estancamiento del sector informal en estado de subcapitalización crónica.⁶⁸ En donde el Estado como detentador del

http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:rnLYhpwWPMJ:www.alafec.unam.mx/asam_cuba/ponencias/fin/publicas/pubs01.doc+comercio+informal&cd=13&hl=es&ct=clnk&gl=mx

⁶⁷ Tapia Tovar, José, La evasión... Op. Cit., pp. 16 y 17

⁶⁸ De Soto, Hernando, El otro Sendero, Ed. Diana, Bogotá, 1986, citado por Tapia Tovar, José, La evasión... Op .Cit. p. 19.

poder debe poner en marcha planes y programas a fin de que los comerciantes obtengan oportunidades de competencia frente a industrias extranjeras y facilidades para exportar sus productos y no dañar la economía orillando a los comerciantes a realizar prácticas informales.

2.4.- CRISIS ECONÓMICA.

La crisis económica de igual manera es otro de los factores que influyen para que se dé la informalidad en nuestro país, debido a que los contribuyentes no pueden sostener su negocio y las ventas son muy bajas por no existir la circulación del capital esto obliga a que no declaren correctamente sus impuestos o peor aun que se integren al sector de la informalidad.

Tapia Tovar José, coincide en que la crisis económica es un factor determinante para que los contribuyentes evadan sus obligaciones fiscales exponiendo que la crisis económica "es la principal razón de la informalidad... (que) reflejan generalmente una caída del PIB, con ello el nivel de vida, seguido de presiones inflacionarias, sangrado financiero derivado de las presiones de la deuda, que no permite maniobrar al país financieramente... (nos) limita como sujetos de crédito, o nos impone la sujeción de créditos muy condicionados en su garantía, o en su posición de desconfianza frente a inversionistas extranjeros."⁶⁹

⁶⁹ Tapia Tovar, José, La evasión... Op .Cit. p. 157.

2.5.- PÉSIMOS SERVICIOS PÚBLICOS.

Concepto.- "Servicios públicos: son aquellos pagados con recursos públicos y cuyo propósito es satisfacer las necesidades de la población. Algunos de éstos son escuelas, alumbrado público, recolección de basura, seguridad pública o transporte."⁷⁰

Los servicios públicos en nuestra sociedad son muy indispensables, ya que gracias a ellos el desarrollo del país tendrá un cambio significativo; se ha demostrado que la educación es la base para que un país se desarrolle significativamente y deje de ser un país tercermundista, de igual manera la salud, el alumbrado público, la recoja de basura, entre otros servicios básicos que requiere la sociedad pero si el Estado no presta de manera oportuna y eficaz estos servicios, el descontento hacia el Estado se verá reflejado en el incumplimiento de las obligaciones ciudadanas en este caso el pago de los tributos.

Como nos menciona Tapia Tovar "una razón más de la evasión, propalada en el sentir de la gente, es el excesivo costo de las tarifas y precios públicos a los particulares, que sirven de pretexto al contribuyente para no pagar, o no querer pagar los impuestos, en un círculo vicioso de no pago por qué no hay servicios, o porque estos son deficientes. Por otra parte, el Estado debe

⁷⁰ Conde Flores Silvia, Guía para... Op. Cit., p. 15,

convencer del ejercicio transparente y eficaz del uso de los recursos.⁷¹ Es por ello que se debe cambiar esta mentalidad del contribuyente y concientizarlo en el tema de de la cultura fiscal que hablamos anteriormente, pero lo más importante es señalar a donde se destinan sus impuestos, tema que hablaremos en el siguiente capítulo.

Camargo Hernández concuerda con la opinión de Tapia Tovar al considerar que "la evasión fiscal lo realizan porque consideran que el Estado no es equitativo en la redistribución del ingreso, o porque sencillamente no creen en la buena destinación que se da a los recursos obtenidos. Claro está que hay quienes piensan que esa es una forma de lograr mayor rentabilidad en la labor que realizan y obtener ventajas sobre quienes tributan correctamente."⁷²

Muchos de nosotros nos hemos quejado por los pésimos servicios que presta el Gobierno, principalmente en los servicios de salud que muchas veces se escucha sobre la falta de atención hacia los pacientes y "la escasa prestación de los servicio públicos es una razón de las más importantes de la evasión, propalada en el sentir de la gente, de que no sabe en que se aplican sus impuestos si realmente paga sus servicios y esto es porque no se difunde con la intensidad debida la distribución del gasto público, por partidas presupuestales en relación con los ingresos tributarios captados...(tal) difusión, debe ser del dominio público y del conocimiento de todos los estratos sociales; esta

⁷¹ Tapia Tovar, José, La evasión... Op. Cit., p. 97.

⁷² Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un ... Op. Cit., p.14

información hoy es escasa e incompleta; además el excesivo costo de las tarifas y precios públicos a los particulares, les sirven de pretexto al contribuyente para rechazar, o no querer pagar los impuestos; esa es la razón por la que sugerimos la difusión del costo de los servicios y la explicación del destino de las contribuciones; de no tomarse estas medidas, seguiremos en un círculo vicioso de no pago por que no hay servicios, o porque estos son deficientes. Esta difusión debe convencer del ejercicio transparente y eficaz de los recursos.”⁷³

2.6.- CARENANCIA DE VIGILANCIA POR PARTE DEL FISCO.

Otra más de las razones por la que se da la evasión fiscal y no solo en nuestro país sino en la mayoría es la falta de auditorías y vigilancia por parte del fisco, en donde las personas físicas y morales en su mayoría cuentan con dos registros contables una para registrar los verdaderos gastos y otra para la autoridad hacendaria, cuestión que algunas de las veces no se detecta por que no existe regulación continua a los contribuyentes.

La insuficiencia del control. Para disuadir a los contribuyentes que quieran defraudar en sus contribuciones, sería necesario someterlos a verificaciones regulares y completas. Pero con una administración abrumada por las tareas, limitadas en sus recursos, el número y sobre todo la frecuencia de los controles

⁷³Tapia Tovar, José, La evasión... Op. Cit. p. 207.

son demasiado escasos para que el fraude no resulte una operación "jugable" es una seguridad relativa.⁷⁴

Camargo Hernández, David nos ofrece una solución para parar con este tema de la evasión fiscal diciendo que "se puede combatir la evasión de impuestos utilizando el sistema de las auditorias; el sistema de las auditorias es válido, siempre y cuando no sea incompetente y los funcionarios fiscalizadores no sean corruptos. Por eso para reducir la evasión fiscal, es preciso combatir primero a quienes siendo funcionarios del Estado, tienen la obligación de aumentar el recaudo y no lo hacen o lo hacen deficientemente. Cuando se presentan más inspecciones, menor será el grado de evasión en la medida que las sanciones sean cada vez más drásticas."⁷⁵

Pero entre los problemas más comunes de la auditoria tributaria está encontrar funcionarios no capacitados; la rotación de quienes conociendo su labor son reemplazados por otros que no tienen la suficiente preparación y llegan a aprender; la filtración de la información haciendo que el contribuyente se entere antes que lleguen los investigadores; delegar funciones a otras personas en otras localidades para que continúen con los casos de evasión, lo que puede distorsionar la investigación inicial; la limitación de los investigadores; los repartos de expedientes a destiempo por el atraso en los archivos que evitan iniciar con oportunidad las respectivas investigaciones; la heterogeneidad

⁷⁴ Claude Martínez, Jean, El fraude fiscal, Fondo de Cultura y Economía, México 1989, p. 49

⁷⁵ Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un... Op. Cit., p. 55 en

de criterios de la normatividad. Es necesario que la probabilidad de ser auditado crezca con la tasa de incumplimiento de las obligaciones tributarias. Un aspecto importante de la estrategia fiscalizadora consiste en que cierto número de auditorías se programe utilizando medios indirectos que procuren detectar a los mayores evasores, y se asignen recursos para que el costo de auditar a las empresas iguale el beneficio relativo esperado.⁷⁶

Para recobrar la confianza en el Estado una manera sería mediante una mayor presencia institucional, aumentando el número de visitas fiscalizadoras y revisiones minuciosas a aquellas empresas o establecimientos de las cuales se tiene indicios de evasión, para lo cual se requiere el apoyo de la ciudadanía denunciando a quienes omiten ingresos y no soportan debidamente sus transacciones e inventarios, manipulando contablemente la base gravable, presentando utilidades nulas, pérdidas o solicitando devoluciones sospechosas entre otras. También es indispensable que los funcionarios recobren el prestigio de ser incorruptibles, lo que se puede medir por sus acciones.⁷⁷

⁷⁶ *Ibidem.*, p. 54

⁷⁷ *Ibidem.*, p. 46

2.7.- LA NORMA FISCAL, OPCIÓN PARA LAS EMPRESAS PARA LA ELUSIÓN FISCAL.

La elusión fiscal como explicamos en el primer capítulo es toda acción que realizan personas físicas y morales con el fin de evadir de manera legal sus obligaciones fiscales y "no es una figura nueva, se desarrolló desde la época de los romanos, quienes observaron que la aplicación exclusivamente de la letra de la ley, podía producir su violación a través de otras disposiciones legales con las cuales se conseguía el fin prohibido por la primera. Con el fraude de ley, se trata de desconocer la actuación realizada conforme a la ley pero prohibida por otra. Surge así la norma defraudada y la norma de cobertura. La primera es la prohibitiva, la segunda que permite violar la primera. Una ley es defraudada cuando se impide su aplicación o a través de un rodeo se esquivo su mandato. En algunos ordenamientos jurídicos como el español, esta figura tiene consagración expresa en el derecho común y en el derecho tributario.⁷⁸

Para algunos autores el fraude de ley es un caso típico de elusión. Para Ignacio Ayala Gómez la elusión se identifica con el Fraude a la ley tributaria o evasión fiscal lícita. Se trata de evitar el pago de los tributos mediante la no realización del hecho imponible, o bien pagar menos mediante el amparo de una norma de cobertura que supone la existencia de una norma defraudada. Para Carlos Palao Taboada "el fraude de ley tributaria es lo que viene a conocerse

⁷⁸ Anzola, Oswaldo, XXIV JORNADAS LATINOAMERICAS DE DERECHO TRIBUTARIO, Venezuela, 2008, p. 34.

como "elusión", y bajo esta modalidad lo que se trata de "eludir" es la realización del hecho imponible, no su cuantificación o conocimiento una vez realizado éste, que es lo que correspondería, técnicamente, con el concepto de "evasión" o de "defraudación".⁷⁹

2.8.- CONTRIBUCIONES EXAGERADAMENTE ALTAS.

Las contribuciones exorbitantes originan que los contribuyentes evadan parte o totalmente sus impuestos y es una causa más para la evasión fiscal que es de gran relevancia tomar en cuenta.

La evasión fiscal tiene como efecto "la reducción de los ingresos tributarios, ante lo cual los gobiernos tienden a elevar la carga tributaria o crear nuevos gravámenes como medida de ajuste del déficit fiscal. Otro efecto es la competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones, de ahí que los altos montos de evasión desprestigian la acción del ente fiscalizador aumentando sus costos y reduciendo la disposición de los contribuyentes a declarar correctamente."⁸⁰

"El sistema tributario mexicano enfrenta dos grandes problemas. Primero, un grado importante de evasión y elusión fiscal y, segundo, una base impositiva reducida. El resultado de estos dos elementos es un sistema en el que los

⁷⁹ *Ibíd*em p. 35

⁸⁰ Camargo Hernández, David Francisco, *Evasión Fiscal: Un ...*, p. 43, en

contribuyentes registrados terminan soportando una carga fiscal muy fuerte y, al mismo tiempo, un componente grande de la población económicamente activa prácticamente no paga impuestos.⁸¹ Dentro de los contribuyentes que cumplen adecuadamente con sus contribuciones encontramos que los impuestos elevados son un factor determinante para que incurran en la evasión fiscal, lo cual la autoridad hacendaria debería tomar cartas en el asunto para ver la forma de que la carga impositiva hacia los contribuyentes sea adecuada en relación a sus ingresos y gravar a los comerciantes informales quienes operan sin una retribución al Estado, lo cual afecta de manera considerable, en donde el Estado se ve obligado a elevar los impuestos a falta de ingresos a las arcas del gobierno.

Tapia Tovar considera que "la obligación del pago de los tributos considerados injustos o demasiados onerosos puede atribuirse a una desfavorable reacción contra el excesivo peso de la imposición... (sin) embargo debemos insistir que los sistemas de distribución de la carga fiscal (política fiscal), su productividad en el gasto público y la distribución, son imagen que denota la desconfianza del contribuyente en la justicia y equidad de los impuestos a su cargo."⁸²

⁸¹ Sobarzo, Horacio, *Reforma Fiscal en México*, México 2004, p. 399

http://www.indetec.gob.mx/cpff/politica/p_fiscal/09_trim84_reforma_sobarzo.pdf

⁸² Tapia Tovar, José, *La evasión...* Op. Cit., p. 35.

Nos dice Giorgguetti "que es indudable que una sobre carga fiscal puede facilitar o inducir a ciertas selecciones económicas que pueden traducirse en actos de evasión fiscal, pero es difícil determinar hasta qué punto habrá actuado el efecto económico del tributo y en qué medida habrán influido otros factores de diversa naturaleza."⁸³

2.9.- LA COMPLEJA ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO.

La complejidad de las normas tributarias y el exceso de tramites hacen que el sistema tributario sea un obstáculo para el desarrollo económico y la generación de empleos, ya que se desestimula la iniciativa e inventiva de los particulares y, por ende, se desincentiva el propio cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Recordemos lo que nos dice Pugliese de que:

"las disposiciones fiscales deben ser prácticas y realistas, de manera que puedan ser desarrolladas y cumplidas tanto por los contribuyentes como por la propia Administración Tributaria. Por consiguiente, no deben ser ambiguas, ni exigir requisitos que propicien confusión y fomenten la evasión.

Todo sistema tributario se debe caracterizar por un conjunto de normas que gocen de un criterio de ordenación jurídicamente fundado y sus componentes tengan precisión conceptual y terminológica, simplicidad y claridad. Existen normas que tienen problemas de técnica jurídica o son

⁸³ Idem

complejas, lo que provoca confusión conceptual o terminológica, falta de claridad y, en algunos casos, discrecionalidad en su aplicación.

Se trata de adoptar un sistema tributario más sencillo y congruente, en donde no sólo se facilite el cumplimiento de las obligaciones, sino que se promueva el desempeño eficiente de la actividad productiva, la inversión, el ahorro y la generación de empleos. Un sistema sea más sencillo, claro y que por sí mismo incentive el cumplimiento.⁸⁴

De igual manera Morales Flores Eudoxio considera que "los sistemas complejos y burocráticos, incrementan los costos en que incurre la Administración Tributaria para supervisar el pago correcto de los impuestos. Simplificar el sistema fiscal es especialmente útil cuando la capacidad administrativa está limitada o el control de la corrupción es débil o la opacidad es alta."⁸⁵

El SAT es una organización débil que ha mostrado poca capacidad para combatir la evasión y el fraude. Parte de sus penurias obedece al legado institucional de la política mexicana. Pero parte también a la falta de una política clara y sostenida que apunte a la detección y sanción de fraudes.⁸⁶ Muchas veces nos encontramos con comerciantes que se encuentran en la informalidad y la autoridad hacendaria aun no regula estos comercios que dañan a los comercios que se encuentran registrados y soportan la carga fiscal.

⁸⁴ Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, 4 Ed, Editorial Oxford, México 1999, p. 462

⁸⁵ Morales Flores, Eudoxio, La Reforma Fiscal que México Necesita, México 2007, p. 13

http://portal.veracruz.gob.mx/pls/portal/docs/PAGE/COLVER/DIFUSION/REVISTA_CONCIENCIA/REVISTANO.11/9.-EUDOXIO%20MORALES%20FLORES%20REVISTA%20ONCE_.PDF

⁸⁶ Bergman, Marcelo, La capacidad de recaudar impuestos del Gobierno mexicano: ¿El tema previo a la reforma fiscal?, México 2001, p. 14 http://www.presupuestoygastopublico.org/documentos/presupuesto/Recaudacion_Impuestos.pdf

Recientemente la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) informó que nuestro país encabeza el top ten de las 15 naciones con mayores pérdidas fiscales, debido a la complejidad de su sistema tributario. Las pérdidas equivalen a 34.91% del producto interno bruto (PIB), debido a que en nuestro sistema hacendario predominan los regímenes fiscales especiales o preferenciales (tasas diferenciadas, exenciones, subsidios, créditos fiscales, condonaciones.), que suelen tener un alto nivel de complejidad tributaria y dan cabida a la evasión y elusión.⁸⁷

⁸⁷ Morales Flores, Eudoxio, La Reforma Fiscal que México Necesita, México 2007, p. 8

http://portal.veracruz.gob.mx/pls/portal/docs/PAGE/COLVER/DIFUSION/REVISTA_CONCIENCIA/REVISTANO.11/9.-EUDOXIO%20MORALES%20FLORES%20REVISTA%20ONCE_.PDF

CAPITULO III

SOLUCIONES PROPUESTAS A LA EVASIÓN FISCAL.

3.1.- REFORMAS A LA LEGISLACIÓN FISCAL.

Para controlar la evasión fiscal se requiere simplificar el sistema tributario haciéndolo más sencillo, flexible y entendible para los contribuyentes, de tal manera que puedan cumplir sus obligaciones sin mayores dificultades.⁸⁸

⁸⁸ Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un... Op. Cit., p. 45

En México el sistema tributario es muy complejo y los contribuyentes no realizan el cálculo de sus impuestos ya sea porque no se atreven a realizarlos o simplemente porque la legislación no es muy clara, siempre necesitan de la ayuda de un contador para que calculen sus impuestos, caso que debe ser modificado aplicando la sistematización; la congruencia de las leyes puede significar sencillez o complejidad dependiendo del extremo en que nos encontremos. La sistematización implica que todas las normas de una misma ley tributaria deben guardar la misma o similar estructura y encontrarse distribuidas de manera lógica y coherente.

Cuando nos encontramos para aplicar alguna figura impositiva tenemos prácticamente que recorrer la ley de que se trate, su reglamento, alguna ley que establezca alguna explicación relativa y, aun, normas situadas en las llamadas "Reglas de Carácter General", evidentemente que nos encontramos ante un cuerpo de leyes que no tienen sistematización y cuya congruencia dista mucho de ser la más adecuada. Es necesario que se revisen todas las leyes especiales impositivas y se trate de que cada aspecto sea regulado en el menor número de artículos posible o, por lo menos, que se estén "cerca" unos de otros y que guarden hilación y congruencia entre sí, dotando de sistematización a nuestra legislación tributaria.⁸⁹

"Según datos de finales del 2005 en los medios de comunicación, México es el peor recaudador de impuestos entre los 30 países integrantes de la

⁸⁹ Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, 4ª ed., Ed. Oxford, México 1999, p. 464 y 465.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), coincide con Moody's, quien señala que "el desempeño de México en la captación tributaria con relación al tamaño de su economía y su recaudación de Impuesto Sobre la Renta son de los más bajos en el mundo, también México, cayó de la novena economía del mundo, a la catorceava, según datos de la propia OCDE que publicó en el periódico Reforma.⁹⁰

Esto se ve reflejado en los datos que arroja el Sistema de Administración Tributaria, ya que en el 2005 existían alrededor de 622 mil personas morales y ocho millones 235 mil personas físicas. El 80 por ciento restante de los contribuyentes pagan nada o muy poco, pero además lo hacen mal y de malas, por el servicio que da el SAT, a pesar de que la dependencia presume de estar certificado por ISO, sus procedimientos administrativos siguen siendo complejos, lentos, burocráticos y costosos; y lo peor, es que la evasión fiscal sigue aumentando a pesar de dicha modernización.⁹¹ Es verdad que en la actualidad el SAT se encarga del cálculo de los impuestos hacia las personas físicas, pero el trámite y los procedimientos siguen siendo costosos y lentos, lo cual repercute en el desarrollo de la economía del país, es por ello que las reformas fiscales siguen siendo un punto preciso a resolver.

⁹⁰ Morales Flores, Eudoxio, La Reforma Fiscal que... Op. Cit., p. 4.

⁹¹ Idem.

3.2.- DIFUSIÓN SOBRE LAS NORMAS FISCALES Y RENDICIÓN DE CUENTAS.

La difusión de las normas fiscales es tan indispensable en nuestro sistema ya que con la implementación de esta medida los contribuyentes ya sean personas físicas o morales están al pendiente sobre sus obligaciones fiscales y las consecuencias que generarían al infringir la norma fiscal, estos medios de difusión pueden ser diversos, ya sea por televisión, radio, periódicos, conferencias, a fin de que la sociedad en general conozca sobre sus obligaciones fiscales.

3.2.1.- La transparencia.

Flores Silvia nos menciona el concepto de rendición de cuentas que es el siguiente: "proceso mediante el cual los gobernantes explican y justifican sus actos ante la ciudadanía, además de que responden las solicitudes de información y los cuestionamientos de los gobernados."⁹²

La transparencia es fundamental para generar confianza el Gobierno; un primer paso para alcanzarla es teniendo acceso a la información con la cual se puede conocer el costo de las actividades gubernamentales y después evaluar su cumplimiento y efectividad. El conocimiento del proceso presupuestario

⁹² Conde Flores Silvia, Guía para... Op. Cit., p. 9,

también es necesario: las reglas y los procedimientos que lo integran y los incentivos que ambos generan. La transparencia permite sujetar el proceso presupuestario al escrutinio público, para evitar que el mandato social fracase.⁹³

Cuando falla la transparencia en los sistemas de evaluación y rendición de cuentas, la población disminuye la confianza en sus instituciones y cumple con ellas cada vez menos y la manera más efectiva de combatir la impunidad es aplicar reglas claras y sin excepciones. En el caso del Gobierno, si éste informa con claridad acerca del destino de los fondos públicos los resultados obtenidos, coloca las bases para que los responsables de asignar y ejercer esos recursos no tengan incentivos que favorezcan actitudes ilícitas, sino que, convencidos de que reedita mejor el cumplir con la ley que el transgredirla, rindan bien sus cuentas.⁹⁴ Como vimos la transparencia es sinónimo de claridad es por ello que el Estado debe informar constantemente sobre el destino de los impuestos y crear en la sociedad un ambiente de confianza y arrancar esa ignorancia que lo único que causa es el descontento de la sociedad originando la evasión o elusión fiscal.

El Estado tiene la obligación de informar a la ciudadanía el porqué de sus actos, cómo emplea los recursos públicos y las razones por las que tomó esa decisión, ya que dichos recursos son de la ciudadanía. Para cumplir con este mandato, tanto el Presidente de la República como los gobernadores de los

⁹³ Chávez Presa, Jorge A., Para recobrar la Confianza en el Gobierno, Ed. Fondo de Cultura y Economía, México 2000, p. 40.

⁹⁴ *Ibidem.*, p. 53.

estados y los presidentes municipales deben rendir anualmente un informe en el que reporten a la ciudadanía lo que han hecho en su gestión, cómo han invertido el dinero y qué piensan hacer para resolver los problemas que aun se enfrentan. Lo ciudadanía analiza y comenta este informe a través de sus representantes, es decir, los diputados y senadores.⁹⁵

La rendición de cuentas es muy importante en nuestra sociedad ya que por medio de ella podemos saber en qué se gastan nuestros impuestos y qué realizó en gobierno con esos fondos, lo que hará que la sociedad tenga más confianza en el Estado para ya no evadir mas sus impuestos; todos tenemos derecho a solicitar información ante cualquier servidor público como lo señala el artículo 15 de la Declaración de los Derechos del Hombre y el Ciudadano que dice: "la sociedad tiene derecho a pedir cuentas de su gestión a todo agente público."⁹⁶

García Domínguez Miguel coincide con el tema de la transparencia y rendición de cuentas señalando que difundir el conocimiento de la justicia social que implica el pago de impuestos y de la injusticia que deriva de que alguien no lo pague; difundir el conocimiento de los beneficios colectivos en que se traduce el pago de los impuestos y de los perjuicios sociales que ocasiona la falta de pago; crear la seguridad de que de todo lo que se paga por impuestos normalmente se aplicara de modo íntegro para atender las necesidades

⁹⁵ Conde Flores Silvia, Guía para... Op. Cit., p. 9,

⁹⁶ Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, 1789, <http://www.fmmeduacion.com.ar/Historia/Documentoshist/1789derechos.htm>

colectivas; y, paralelamente, de que si se da alguna excepcional desviación de fondos públicos, tal tipo de corrupción será invariablemente castigada con mucha más severidad que la falta de pago de los impuestos, por ser la mayor responsabilidad de los gobernantes que la de los gobernados.⁹⁷

La transparencia en el gasto público, y en el ciclo presupuestario en general, adquieren especial relevancia si se considera el carácter central del presupuesto en la política de un gobierno: en él se expresan los objetivos, compromisos y prioridades de nuestros gobernantes. El análisis del presupuesto permite evaluar quiénes ganan y quiénes pierden con la distribución de los recursos públicos, quién decide, por medio de qué mecanismos, y en función de qué criterios. La disponibilidad de información presupuestaria es requisito indispensable para hacer efectiva la rendición de cuentas sobre las finanzas gubernamentales, e incentiva a la participación informada de la sociedad civil en los procesos de gestión pública. Finalmente, la transparencia en los procesos presupuestarios permite conocer y evaluar el impacto del gasto y el desempeño de las políticas públicas, así como identificar a los responsables del manejo de recursos y, por tanto, detectar potenciales casos de corrupción o responsabilidad administrativa. En suma, el análisis y evaluación del grado de transparencia en los procesos presupuestarios es un componente indispensable del fortalecimiento de las instituciones democráticas, la consolidación del Estado de

⁹⁷ García Domínguez, Miguel Ángel, Teoría de la Infracción Fiscal, Ed.----México, 1982, pp. 16 y 17

derecho y la articulación de canales efectivos de comunicación y retroalimentación entre la sociedad y sus gobernantes.⁹⁸

Como menciona Morales Flores, Eudoxio "Dar mayor transparencia al sistema fiscal incentivaría el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes y les ayudaría a comprender en qué medida el sistema está reflejando sus preferencias. Para los grandes causantes que evaden impuestos se justifican acciones de obligatoriedad más vigorosas."⁹⁹

3.2.2.- Difusión del gasto público.

Culmina Sampaio Doria con un llamado a la difusión de la conciencia fiscal, la que se obtendrá merced a la incesante y vigorosa campaña de esclarecimiento del fenómeno tributario en todas sus facetas, desde la enseñanza media, la conciencia fiscal debe ser despertada con explicaciones de los rendimientos sobre la causa, operación y destino del ingreso tributario, complementándola con carácter de especialización profesional en las escuelas técnicas y en las del ciclo superior, donde los futuros ciudadanos adquieran conocimientos en extensión y profundidad compatibles de la teoría impositiva.

⁹⁸ Lavielle, Briseida, Índice Latinoamericano de Transparencia Presupuestaria, 4 ed., México 2007, p. 3

http://www.funcionpublica.gob.mx/images/doctos/TRANSPARENCIA/SFP_TRANSPARENTE/indices_encuestas_y_estudios/11a_estudio_sobre_tp_mexico_2007.pdf

⁹⁹ Morales Flores, Eudoxio, La Reforma Fiscal que... Op. Cit.p. 14

Continúa señalando Sampaio: paralelamente es obligación de los órganos financieros promover la difusión intensiva y permanente de la legislación tributaria, asistiendo directamente a los contribuyentes, promoviendo conferencias, seminarios y cursos, distribuyendo todo el material explicativo de las leyes o actos fiscales.¹⁰⁰

No se puede hablar del presupuesto público sin antes reflexionar acerca del Estado y del papel del gobierno en la vida de un país. El presupuesto público es uno de los instrumentos al alcance del gobierno para conducir al Estado hacia sus fines. El monto de recursos que implica el presupuesto gubernamental y el efecto de su aplicación en el desarrollo de la sociedad, es pertinente discutir una propuesta de reforma a la institución presupuestaria que, al tiempo de satisfacer las necesidades de transparencia, genere confianza y certidumbre en el manejo del gobierno.¹⁰¹

Una de las principales causas de la evasión es la ausencia de una verdadera conciencia tributaria individual y colectiva, motivada por la imagen que la comunidad tiene del Estado y la percepción frente a la imparcialidad en sus gastos e inversiones, al no tener conocimiento de los programas de gobierno y las políticas de redistribución del ingreso. Por tal razón hay quienes consideran que no deben contribuir al erario público, porque sus aportes no generan obras y porque nadie les asegura que no despilfarran lo que aportan al Estado. La

¹⁰⁰ Tapia Tovar, José, La evasión... Op. Cit., p. 94 y 95.

¹⁰¹ Chávez Presa, Jorge A., Para recobrar la... Op. Cit., p. 38.

existencia de corrupción puede viciar una política eficaz, los posibles evasores, en oportunidades, son capaces de sobornar funcionarios públicos.¹⁰² Es por ello que la importancia de la difusión del gasto público es indispensable para el fortalecimiento de la cultura fiscal a fin de evitar de manera considerable la evasión fiscal.

3.2.3.- Medios electrónicos.

Para lograr que la difusión de los gastos del gobierno y a dónde se destinan nuestros impuestos podemos utilizar la tecnología a nuestro alcance, uno de ellos son los medios electrónicos como el internet para difundir todo dato importante que nos servirá para hacer saber a la ciudadanía a donde se destinó sus impuestos y así recobrar la confianza en el Estado.

Dice Díaz Iturbe, que "la automatización de la información pública y su acceso en línea con facilidad y claridad es un paso fundamental para asegurar la penetración y consolidación de la cultura de la transparencia. Además, es un medio que cobrará mayor fuerza conforme avancen los recursos tecnológicos y su uso entre la población se extienda. La publicación electrónica es el único mecanismo que permite garantizar el principio de máxima publicidad de la información a la vez que reduce los costos de transacción tanto para la institución como para el ciudadano. La publicación en línea debe entenderse

¹⁰² Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal:... Op. Cit., p. 19, en

como una inversión que en el mediano plazo hará eficiente el uso de los recursos destinados a la transparencia, y permitirá a la ciudadanía un acceso irrestricto a su escrutinio.¹⁰³

3.3.- EL CONTROL DEL CONTRIBUYENTE.

Una más de las propuestas que nos ofrecen estos autores es el control del contribuyente para así tratar de evitar lo menos posible la evasión fiscal.

Como nos menciona Morales Flores "Otro efecto de la evasión es la corrupción y la desigualdad que se produce en la distribución de la carga tributaria, al reducirse la cantidad de contribuyentes cautivos, lo cual determina que ésta además de gravar a un número pequeño de personas, se distribuya de manera distinta y más costosa a los que menos ganan."¹⁰⁴ Así la carga impositiva a los contribuyentes se hace más grande originando descontento en el pago de impuestos.

De igual manera Tapia Tovar nos menciona que aún persiste la falta de controles o los controles de la autoridad son insuficientes en su aparato recaudatorio y fiscalizador, que en universo de contribuyentes, se pierde tal labor y hace incidir en su actuación, como una carga de los contribuyentes

¹⁰³ Díaz Iturbe, Diego Ernesto, Métrica de la transparencia en México, México 2007, p. 20, http://www.funcionpublica.gob.mx/images/doctos/TRANSPARENCIA/SFP_TRANSPARENTE/indices_encuestas_y_estudios/09.pdf

¹⁰⁴ Morales Flores, Eudoxio, La Reforma Fiscal que... Op. Cit., p. 6.

registrados y de ellos, quedan excluidos los grandes consorcios industriales y empresariales, los que quedan fuera de la actividad fiscalizadora y recaudatoria normal; todos sin excepción están dictaminados, e inclusive tienen una fiscalización y recaudación especial, hoy con las autoridades especiales en determinados centros de importancia económica regional, dirigiéndose en consecuencia a la actividad de vigilancia y control, en la gran masa de contribuyentes registrados, en aquellos medianos o de mediana capacidad administrativa, amén de los contribuyentes menores que se trataran por separado, porque al final de cuentas, la única actividad de la autoridad hacia ellos, es el registro y no la fiscalización.

Respecto a estos contribuyentes que si se encuentran registrados y siempre han estado controlados, existen manifestaciones de molestia generalizada, por la carga administrativa en el cumplimiento de sus obligaciones, las dificultades o trabas que imponen las autoridades encargadas de la recaudación; la escasa promoción en sus medios de defensa jurídicos, situaciones que expresan a través de las cámaras industriales y de comercio organizadas, quienes exigen una norma fiscal integral, que amplié la base de contribuyentes sujetos a control.¹⁰⁵

Es por ello que la autoridad hacendaria debería llevar a cabo auditorias en todas las ciudades y municipios para determinar quienes están sujetos al pago de los impuestos y así registrarlos ante el SAT, lo cual serviría para tener un

¹⁰⁵ Tapia Tovar, José, La evasión... Op Cit, pp. 55 y 56.

control de los contribuyentes y no se siga practicando con el comercio informal que como mencionamos de igual manera repercute al Estado porque no contribuyen al gasto público; "La evasión a su vez motiva al irrespeto hacia las autoridades impositivas por parte de los contribuyentes al ser incapaces de detectarlos, generando en la ciudadanía desconfianza en la efectividad de las instituciones del Estado. La evasión hace que la carga impositiva se distribuya entre quienes cumplen las obligaciones tributarias, traduciéndose en ventaja para los evasores quienes son los que finalmente se benefician.¹⁰⁶

Cuando se dé el registro de los contribuyentes es necesario clasificarlos para tener un mejor control y brindarles un servicio eficaz, como nos menciona Lugo León Susana, "por lo que toca a la división por segmentos, se trata de que existan oficinas especializadas en la atención de cada grupo o tipo de contribuyentes (empresas, personas físicas, grande contribuyentes, etc.), lo que permite que, con el conocimiento pleno de su posible comportamiento y necesidades, no sólo se les pueda "controlar" mejor, sino prestarles un servicio rápido y óptimo.

Este tipo de organización representa una evolución favorable del sistema funcional, ya que permite la especialización por función, pero la atención y el trato es a través de unidades especializadas en el tipo de contribuyente, lo que

¹⁰⁶ Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un ...Op Cit, p. 44

permite, por el mejor conocimiento de ellos, una mayor penetración en sus necesidades particulares.¹⁰⁷

3.4.- PROHIBICIÓN DE LA EXENCIÓN DE IMPUESTOS.

Uno de los factores que contribuyen para que se preste la evasión tributaria tal vez los más importantes son las exenciones tributarias que afectan la neutralidad del impuesto, lo mismo que las amnistías que generan tratamientos inequitativos desmotivando al contribuyente que cumple cabalmente con sus obligaciones.¹⁰⁸ La Constitución política nos señala que los impuestos deben ser generales y obligatorios para contribuir al gasto público, de lo cual la exención de impuestos está fuera de la que marca la Constitución, es por ello que se debe erradicar estos favoritismos para que exista una igualdad contributiva.

La exención de impuestos es librar a alguien del pago de un tributo. Se estima exacta la interpretación que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expuesto, respecto que la prohibición contenida en el art. 28 Constitucional sólo puede referirse a los casos en los cuales se trate de favorecer a los intereses de

¹⁰⁷ Lugo León, Susana, FORMACIÓN E INFORMACIÓN TRIBUTARIA, 2ª Ed., México 2007, p. 19, http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/web_civismo07b/pdf/FIT%20Segunda%20edicion_19Jun2007%20.pdf

¹⁰⁸ Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un... Op Cit., p.19

determinadas personas; además, establece un verdadero privilegio, no cuando, por razones de interés social o económico, se exceptúa de pagar impuestos a una categoría de personas, por medio de leyes que tienen un carácter general.

La tesis del máximo tribunal dice:

“Exención de impuestos. La prohibición que contiene el artículo 28 constitucional no puede referirse más que a los casos en que se trate de favorecer intereses de determinadas personas, estableciendo un verdadero privilegio, no cuando, por razones de interés social o económico, se exceptúa de pagar impuestos a toda una categoría de personas, por medio de leyes, que tienen un carácter general.”

Algunos sectores empresariales que son beneficiarios de facilidades en las exenciones fiscales, o en las devoluciones en otros casos, como el caso de alimentos, o bien por la eliminación de impuestos derivados de Tratados de Libre Comercio; o en relación a algunos casos, en la esfera financiera, en que no se pagan impuestos, como por ejemplo la venta de Banamex y Bancomer.

En estos casos la elusión y la ineficiencia gubernamental para el cobro de impuestos, y la devolución de los impuestos, a las grandes empresas corporativas, debido a la pérdida de juicios por demandas interpuestas por tales empresas con apoyo de despachos que trafican con el influyentísimo, hace más grave el problema de la evasión fiscal.¹⁰⁹

¹⁰⁹ Morales Flores, Eudoxio, La Reforma Fiscal que México Necesita, México 2007, p. 11.

3.5.- SOLUCIONES DEL SECTOR INFORMAL.

Para Tapia Tovar su propuesta en este punto, es la intervención municipal para regular no solo por el que tradicionalmente cobran los Ayuntamientos, "derechos de uso"; sino coadyuvar en la regulación del crédito, con fondos de los comerciantes y aportaciones municipales (derivadas o canalizadas del Fondo de Fomento Municipal), participando en su administración en forma conjunta y con un reglamento municipal que los regule, autorizados desde luego por las legislaturas de los estados, lo que los legitimará y permitirá llevar una incipiente contabilidad, generar crédito, fomentar el ahorro, tener registros y un control hacendario, lograr el pago de péqueñas cuotas fijas por sus ventas, que es el clamor generalizado de estos comerciantes, generará empleos y, será el único esquema de financiamiento para este sector, lo que como una consecuencia indirecta, evitará los estallidos sociales de estos grupos, que derivan en la toma de calles o de protestas en los recintos oficiales de Gobierno".¹¹⁰

El control del sector informal es indispensable, ya que ahí es donde se genera la inconformidad por parte de los contribuyentes registrados ante hacienda, ya que éstos si cumplen con sus obligaciones fiscales a comparación del sector informal, por ello que es necesario que se temen las medidas necesarias para regularlo, ya que al hacerlo se obtendrán más recursos para destinarlos a la construcción de servicios públicos indispensables para la

¹¹⁰ Tapia Tovar, José, La evasión... Op. Cit., p. 173.

sociedad y no se vean en la necesidad de evadir impuestos por considerar injusto el pago de los tributos.

CONCLUSIONES DEL AUTOR.

La evasión fiscal es un delito por el cual no está libre ninguna sociedad sea cual fuere el Estado, es por ello que fue importante señalar las causas y posibles soluciones al problema, en la cual la principal causa fue la falta de cultura fiscal en la sociedad.

El delito de la evasión fiscal es un problema grave ya que al no cumplir con las obligaciones fiscales que marca la ley, el Estado no tiene recursos suficientes para cumplir con sus obligaciones hacia la sociedad, que primordialmente son los de servicios públicos.

Los órganos de la actividad fiscal es sus tres niveles de gobierno deben hacer frente ante este problema por los medios mencionados, como es la difusión de las normas fiscales, promover la cultura fiscal en la sociedad y principalmente dentro de los contribuyentes que es donde se origina este delito.

La falta de civismo fiscal en México es alarmante ya que gran parte de la sociedad no sabe calcular sus impuestos y lo más grave es que incurren en la evasión fiscal por no saber la importancia de contribuir para los gastos públicos.

El comercio informal de igual manera es grave para nuestra sociedad ya que los comerciantes no cumplen con el pago de los impuestos y esto efectivamente es una fuga de ingresos para el Estado, este tipo de comercios deben ser regulados por la Secretaria de Hacienda para así tener más fuentes de ingresos y destinarlo a la infraestructura para los servicios básicos.

Los servicios públicos que brinda el Estado en ocasiones no satisfacen todas las necesidades, esto origina un descontento por parte de la sociedad que se ve reflejado en sus contribuciones que al momento de cumplir con su obligación evaden parte del impuesto por considerar que el Estado no destina recursos para el mejoramiento de los servicios.

Las legislaciones del país son numerosas y en ocasiones son complejas lo cual hace del sistema tributario un problema por tener muchos trámites para los contribuyentes, esto origina que sea un obstáculo para el desarrollo de nuestro país.

Se considera que la ignorancia es un sinónimo de ceguera del que la sociedad no está exenta y es por ello que la difusión de las normas fiscales y sobre todo del gasto público es indispensable para que la sociedad conozca a donde se destinan sus contribuciones y así acabar con el delito de la evasión fiscal.

La falta de control hacia los contribuyentes origina que éstos no cumplan como marca la Constitución Política lo cual hace que el erario de la Hacienda se vea cada vez más reducida por no percibir ingresos por todos los comerciantes.

BIBLIOGRAFÍA.

Aboites Aguilar, Luis, Penuria sin fin, historia de los impuestos en México siglos XVIII-XX, Primera Edición, Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, México 2005.

Aguilar Monteverde, Alonso y Gil Valdivia Gerardo, México y América Latina, Crisis-Globalización-Alternativas, 1º edición, México 1996.

Alvarado Esquivel, Miguel de Jesús, La responsabilidad solidaria en materia fiscal federal, 1 ed., Editorial Porrúa, México 2000, p. 9.

Amorós Narciso, La elusión y la evasión tributaria, Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, España 1995.

Anzola, Oswaldo, XXIV JORNADAS LATINOAMERICAS DE DERECHO TRIBUTARIO, Venezuela 2008.

Archundia Fernández, Emigdio, La Economía Informal en México y su impacto en las finanzas públicas. Factor importante que incide en la pobreza del país, Primera Edición, México 2009, en http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:rnLYhpwWPMMJ:www.alafec.unam.mx/asam_cuba/ponencias/fin/publicas/pubs01.doc+comercio+informal&cd=13&hl=es&ct=clnk&gl=mx

Arroyo Alejandro, Jesús, EVASIÓN FISCAL A TRAVÉS DE TRANSACCIONES EN EFECTIVO, 1º edición, Editorial Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas Universidad de Guadalajara, México 2008, en ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/2008_2.pdf

Arturo de la Cueva, Derecho Fiscal, 1º edición, Editorial Porrúa, México 1999.

Bergman, Marcelo, La capacidad de recaudar impuestos del Gobierno mexicano: ¿El tema previo a la reforma fiscal?, México 2001, en http://www.presupuestoygastopublico.org/documentos/presupuesto/Recaudacion_Impuestos.pdf

Betancourt Partida, Carlos Enrique, El ABC de los Impuestos, Tercera edición, Editorial ECAFSA, México 1999.

Bravo Paiva, Manuel, Las Unidades Especiales para la Prevención y Combate al Fraude Fiscal, Chile 1994.

Camargo Hernández, David Francisco, Evasión Fiscal: Un problema a resolver, México 2005, en

<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:FgFgjyDyJ-gJ:www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/dfch-eva.doc+CAUSAS+DE+LA+EVASION+FISCAL&cd=5&hl=es&ct=clnk&gl=mx>

Cárdenas Elizondo, Francisco, Introducción al derecho fiscal, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 1992.

Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, Cuarta edición, Editorial Oxford, México 1999.

Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz y Fernández y Cuevas José Mauricio, Derecho Fiscal, Primera edición, Ed. Universidad Autónoma de México, México 1991.

Chávez Presa, Jorge A., Para recobrar la Confianza en el Gobierno, 1 Ed., Fondo de Cultura y Economía, México 2000.

Claude Martínez, Jean, El fraude fiscal, Primera Edición, Fondo de Cultura y Economía, México 1989.

Comisión Episcopal para la Pastoral Social, La Reforma Fiscal, 1 Ed., México 2007,

<http://www.fides.org/spa/documents/ceplareFormaFiscal.pdf>

Conde Flores Silvia, Guía para el maestro de quinto grado, 1 Ed., México 2006,

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/web_civismo07b/pdf/Gu%EDa%20Maestro%205.pdf

Corona Funes, José, Planeación fiscal 2007, Primera Edición, Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, México 2007.

De la Cueva, Derecho Fiscal, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 1999.

Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, 1789
<http://www.fmmeducacion.com.ar/Historia/Documentoshist/1789derechos.htm>

Díaz González, Eliseo y Mendoza Cota, Jorge Eduardo, Evasión Fiscal en el Impuesto Sobre la Renta, Primera Edición, El Colegio de la Frontera Norte, México 2005.

Díaz Iturbe, Diego Ernesto, Métrica de la transparencia en México, 1 Ed., México 2007,
http://www.funcionpublica.gob.mx/images/doctos/TRANSPARENCIA/SFP_TRANSPARENTE/indices_encuestas_y_estudios/09.pdf

E. Stiglitz, Joseph, La economía del sector público, Tercera edición, impresión Novoprint, España 1986.

E. Tokman, Víctor, El sector informal en América Latina, 1 Ed., Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, México 1995.

Elizondo López, Arturo, Proceso Contable, tercera edición, Editorial ECAFSA, México 1999.

Fuentes Castro, Hugo Javier, Evasión fiscal generada por el ambulante, 1 Ed., Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, México 2008, ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/2008_1re.pdf

García Domínguez, Miguel Ángel, Teoría de la Infracción Fiscal, 1 Ed., México 1982.

Góngora Pimentel, Genaro David, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 1992.

Giuliani Fonrouge, Carlos M, Derecho Financiero, 1 Ed., Ediciones de Palma, Buenos Aires 1982.

Gordoa López, Ana Laura, Los fines extra fiscales en el sistema tributario mexicano, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 2000.

De Soto, Hernando, El otro sendero, 1 Ed., Editorial Diana, Bogotá 1986.

Hernández trillo, Fausto, Evasión Fiscal en México: El caso del IVA, 1 Ed., México 2004, ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/eef_iva.pdf

Instituto de Investigaciones Jurídicas, Código Fiscal de la Federación, México 1 de abril de 2010, <http://info4.juridicas.unam.mx/ijure/fed/7/3.htm?s=>

Lacruz Berdejo, J.L., Elementos del Derecho Civil, 1 Ed., Barcelona 1985,

Lavielle, Briseida, Índice Latinoamericano de Transparencia Presupuestaria, 4 Ed., México 2007,
http://www.funcionpublica.gob.mx/images/doctos/TRANSPARENCIA/SFP_TRANSPARENTE/indices_encuestas_y_estudios/11a_estudio_sobre_tp_mexico_2007.pdf

Margain Manatuo, Emilio, Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano, decimocuarta edición, Editorial Porrúa, México 1999.

Morales Flores, Eudoxio, Reforma Fiscal que México Necesita, México 2007,
http://portal.veracruz.gob.mx/pls/portal/docs/PAGE/COLVER/DIFUSION/REVISTA_A_CONCIENCIA/REVISTANO.11/9.-EUDOXIO%20MORALES%20FLORES%20REVISTA%20ONCE_.PDF

Orrantia Arellano, Fernando A., Las facultades del Congreso Federal en materia fiscal, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 1998.

Portes, Alejandro, En torno a la informalidad: ensayos sobre teoría y medición de la economía no regulada, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 1995.

Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 2001.

Salas Reyes, María Dolores, Formación e información tributaria, 3a. Edición, México 2008,
http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/web_civismo07b/pdf/FIT2008.pdf

Salazar Arroyo, Mario Florencio, Personas Físicas, 1 Ed., Editorial Tax, México 2003.

Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, 1 Ed., Editorial Porrúa, México 1999.

Servicio de Administración Tributaria, Historia de los impuestos en México, México,
http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/web_civismo07b/pdf/Historia%20de%20los%20impuestos.pdf