

**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE
SAN NICOLAS DE HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS**

TESIS

**EVASIÓN FISCAL, UN PERJUICIO PARA
LA SOCIEDAD,
PRINCIPAL ACTOR, PRINCIPAL VÍCTIMA**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**PRESENTA:
EDGAR HERNÁNDEZ DELGADO**

**ASESOR:
C.P. YARABÍ ÁVILA GONZALEZ**

MORELIA, MICH.

ABRIL 2010

**EVASIÓN FISCAL, UN PERJUICIO PARA
LA SOCIEDAD,
PRINCIPAL ACTOR, PRINCIPAL VÍCTIMA**

ELABORÓ: EDGAR HERNÁNDEZ DELGADO

ASESOR: C.P. YARABÍ ÁVILA GONZALEZ



AGRADECIMIENTOS

Un gran elemento para obtener el éxito, es contar con una educación que provenga desde el hogar... Una base para obtener el éxito, es tener una gran familia...

Doy gracias a Dios por la oportunidad que me dio de vivir y terminar mi profesión, llenándome de bendiciones. Le agradezco por darme la dicha y alegría de contar con una excelente familia.

Quiero agradecer y dedicar éste proyecto de investigación a mis padres y hermanos, quienes me brindaron apoyo y soporte; a mis padres por haberme forjado con principios de responsabilidad y superación. Este es un objetivo que hemos logrado juntos, no lo hubiera hecho sin su ayuda. Los quiero mucho.

Agradezco a mi amiga, maestra y asesora de tesis Yarabí Ávila González. quien además de ser un guía en éste proyecto, lo fue durante toda mi carrera de profesión, siempre confiando en mí y teniéndome en un concepto de buen estudiante, tal como de ella lo aprendí.

A mi gran amiga Martita, quien con su amistad y compañía, me brindó sus opiniones y buenos consejos y nos motivamos para realizar nuestros respectivas tesis.

INDICE

EVASIÓN FISCAL, UN PERJUICIO PARA LA SOCIEDAD, PRINCIPAL ACTOR, PRINCIPAL VÍCTIMA

INTRODUCCIÓN.....	6
JUSTIFICACIÓN.....	9
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	10
OBJETIVOS.....	12
CAPITULO 1. ENFOQUES DE ANALISIS DE LA EVASIÓN FISCAL	
1.1 Delimitación conceptual.....	13
1.1.1 Evasores fiscales.....	17
1.1.2 Economía irregular y comportamiento de los contribuyentes.....	18
1.1.3 El enemigo social.....	23
1.2 El enfoque tradicional de la evasión fiscal.....	26
1.2.1 Finanzas públicas y recursos tributarios.....	29
1.3 Evidencia empírica.....	31
1.3.1 Modelos Econométricos.....	31
1.3.2 Actitudes de los contribuyentes.....	39
1.3.3 Economía experimental.....	46

CAPITULO 2. CAUSAS Y FACTORES QUE INFLUYEN EN EL INCUMPLIMIENTO FISCAL

2.1 La legislatura fiscal.....	55
2.1.1 Complejidad en la normatividad tributaria.....	57
2.1.2 La efectividad en la aplicación de las leyes.....	58
2.2 Ética y percepciones por los contribuyentes del Sistema Tributario.....	59
2.2.1 Percepción de la corrupción y la confianza en el gobierno.....	60
2.2.2 Percepción del efecto de las infracciones fiscales y sociales.....	61
2.2.3 Percepción del fraude tributario.....	62
2.2.4 Percepción de la igualdad entre los contribuyente.....	63
2.2.5 Percepción de la relación de intercambios impuestos - servicios públicos.....	65
2.2.6 Percepción de la complejidad de las legislaturas hacendarias.....	66
2.3 Factores circunstanciales.....	68
2.3.1 El ingreso y su gravamen.....	69
2.3.2 Eficiencia por parte de la autoridad recaudadora.....	71
2.3.2.1 Sistema tributario con escasa transparencia.....	73
2.3.2.2 Administración fiscal poco flexible.....	74
2.3.2.3 Funcionarios públicos deficientes.....	75
2.3.3 Inflación.....	78

2.3.4 Falta de conciencia tributaria.....	79
2.3.5 Baja probabilidad de ser detectado.....	84
2.3.5.1 Amplia plataforma de contribuyentes.....	85

CAPITULO 3. SANCIONES Y PENAS FISCALES

3.1 La infracción y el delito.....	86
3.2 La demora en el pago de impuestos.....	88
3.3 La multa fiscal.....	89
3.4 Objetivo de las penas tributarias.....	94
3.5 Facultades del Estado para aplicar sanciones fiscales.....	96
3.6 El procedimiento del delito fiscal.....	100

CAPITULO 4. ESTÍMULOS FISCALES

4.1 Aspectos generales.....	102
4.2 Amnistías Fiscales.....	104
4.2.1 Conceptualización.....	104
4.2.2 Diversos panoramas para la aplicación de amnistías por programas políticos fiscales.....	106
4.3 Condonación de multas.....	107

4.4 Estímulos fiscales decretado por la SHCP debido a la epidemia A (H1N1)...	109
---	-----

CAPITULO 5. MEDIDAS PROPUESTAS PARA EVITAR LA EVASION FISCAL

5.1 Simplicidad para que el contribuyente realice sus obligaciones tributarias....	112
5.2. Educación y conciencia acerca de los impuestos.....	112
5.3 Simplificación de las legislaturas fiscales.....	114
5.4 Difusión tributaria.....	114
5.5 Participación de asesores profesionales.....	116
5.6 Acciones para mejorar la Administración recaudadora.....	116
CONCLUSIONES.....	118
FUTURAS LINEAS DE INVESTIGACIÓN.....	120
BIBLIOGRAFIA.....	121

INTRODUCCIÓN

El funcionamiento de un país es similar a la mecánica que se lleva en una empresa, tiene un funcionamiento de producción, desarrollo, financiamiento, que se realizan mediante la obtención y el manejo de los recursos para llegar a un fin. Uno de estos recursos que es de los elementos indispensables, es el monetario, el cual a falta de éste, no se podría llegar al objetivo.

El origen que tienen los recursos financieros de un país, radica en la recaudación de impuestos. Una eficiente y basta recaudación de acuerdo a las necesidades del país, se basa en la efectividad con la que actué la autoridad para su realización, los sistemas que implemente así como su difusión, la forma de las legislaturas, la estabilidad económica del país y la actitud de responsabilidad para contribuir por parte de los obligados.

Es ahí donde se encuentra la razón por la que se efectúa la investigación acerca de la evasión fiscal. En hacer resaltar la importancia que tiene la recaudación por parte de los contribuyentes para que un país pueda salir adelante y crear un desarrollo sustentable. Ya que la mayoría de las personas solamente visualiza de una manera superficial las deficiencias del gobierno en sus acciones, pero no observan la parte que nos toca como ciudadanos, nuestro aporte hacia ese impulso financiero que necesita el país para salir adelante, independientemente de las ideologías políticas, de los pensares u opiniones que tenga cada quien acerca del gobierno.

El objetivo primordial de esta investigación, es el concientizar al lector acerca de la trascendencia de tener una actitud positiva y responsable para cumplir con las

obligaciones tributarias hacia un país que se encuentra en vías de desarrollo, en este caso México.

Durante el desarrollo de este trabajo de investigación se pretende responder a los siguientes cuestionamientos:

1. ¿Qué es la evasión fiscal?
2. ¿Cuál es el origen de la evasión tributaria?
3. ¿Qué sucede si no cumplo con mis obligaciones tributarias?
4. ¿Qué tipo de acciones hace el Estado para evitar la evasión fiscal?
5. ¿Qué medidas se pueden aplicar para motivar la recaudación tributaria?

Por tal motivo dicha investigación se ha estructurado de la siguiente manera:

Capítulo 1. Enfoques de análisis de la evasión fiscal.

En el primer capítulo se menciona la definición de la evasión fiscal, desde el punto de vista de diversos autores, así como los elementos que la integran, los sujetos que participan en ella, la afectación que hace al Estado y su economía. Se muestra una investigación realizada en base a actitudes de los contribuyentes y aspectos de la sociedad que la relacionan.

Capítulo 2. Causas y factores que influyen en el incumplimiento fiscal.

Se menciona las diferentes orígenes de la evasión tributaria; las actitudes de los contribuyentes que generan éste tipo de acciones, las diferentes percepciones que experimentan y una forma de visión que tienen las personas de la administración Hacendaria.

Capítulo 3. Sanciones y penas fiscales.

Se informa de las diferentes penas que sufren los individuos al momento de evadir al fisco, mediante el pago económico y la privación de la libertad, en base a las leyes y reglamentos fiscales.

Capítulo 4. Estímulos fiscales.

En este capítulo se refleja las opciones que aplica el Estado para motivar el pago de las contribuciones como lo son los estímulos fiscales. Se muestran diferentes panoramas para analizar las estrategias fiscales que aplica el gobierno, observando si se respeta la equidad y si realmente funciona o resulta contraproducente.

Capítulo 5. Medidas propuestas para evitar la evasión fiscal.

Se proponen diversas opciones que se pueden aplicar para disminuir la evasión fiscal y para cambiar a una actitud positiva y responsable de contribuir. Así como mostrar que un trabajo de recaudar de manera eficiente, consta de dos partes, el que aporta y el que administra.

JUSTIFICACIÓN

Es de gran relevancia conocer la raíz de donde vienen las contribuciones y el fin que ellas tienen, que es el gasto público. Es importante identificar las formas de actuar de la autoridad y barreras que tiene ésta, para cumplir con el cometido de recaudación. Una de éstas barreras es sin duda, la abstención del pago fiscal.

Con el hecho de no conocer las causas y consecuencias del no pago de contribuciones, se crea una carencia de educación cívica por parte de los obligados, generando una cultura errónea y formando actitudes evasoras, con perjuicio para el Estado.

Hay límites y obstáculos que tiene la autoridad Hacendaria para hacer cumplir las leyes fiscales, muchas de ellas creadas por la sociedad, pero también por sí mismo, motivando el acto de la evasión tributaria.

Se trata de hacer conciencia en los contribuyentes de lo importante que es cumplir con sus respectivas obligaciones fiscales, ya que se pretende que el país cuente con un desarrollo sustentable y es indispensable que éste cuente con los recursos necesarios.

Por parte del Estado, debe conocer las causas que originan el hecho de evadir al fisco, ya que se debe tratar la problemática desde la raíz y corregir el sistema de recaudación para funcionar de una manera más eficiente y así, brindar confianza y una actitud positiva a la sociedad, de cumplir con las leyes tributarias.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Uno de los elementos que causan la irregularidad en la recaudación de impuestos, es la ignorancia. Lo que se pretende mostrar en este proyecto, es la afectación que causa el evadir al fisco.

¿Por qué la ciudadanía opta por no pagar lo correspondido, si es un mandato de ley?

Muchas personas deciden arriesgarse a infringir la ley, sin tomar en cuenta las consecuencias que pudieran tener.

¿Realmente saben los castigos o penas a las que pudieran ser acreedoras?

¿Verdaderamente tendrían un ahorro financiero?

La sociedad muchas veces se deja llevar por las costumbres, sin importar sean buenas o malas, siguiendo una conducta muchas veces anárquica.

¿Realmente se dan cuenta que están violando una ley?

En ocasiones el individuo protagoniza el acto infractor y no se da cuenta de ello, por falta de una cultura cívica.

Como normalmente se da, la población repudia los actos vandálicos, la delincuencia, lo que va en contra de la ley; al momento de no pagar al fisco, *¿las personas que no*

cumplen con sus obligaciones tributarias, se darán cuenta que está siendo parte de ése círculo de transgresores?

Este es un problema no es solamente de la ciudadanía, sino también de la forma en que plantea los sistemas el Estado y en su actuar. La evasión fiscal es un problema de dos, el que aporta y el que recibe o el que administra, que ésta última denominación como administrador, acoge mayor responsabilidad, la cual la absorbe el fisco.

¿Cómo puede actuar la autoridad Hacendaria para motivar la recaudación?

Se dice que para pedir, también se debe realizar con tacto, de manera que se genere ánimo en la sociedad para cumplir.

¿Qué tipo de estrategias utiliza el gobierno? ¿Realmente funciona?

Con el propósito de dar una conciencia al lector de la importancia de cumplir con las leyes tributarias, mostrar el estancamiento económico de un país y el freno que sufriría en el desarrollo de éste, se investiga los elementos que compone la evasión fiscal.

OBJETIVOS

Objetivo general:

Un sistema fiscal eficiente lo componen dos partes, el que contribuye y el que administra. Partiendo de esto, se pretende hacer conciencia al individuo de la importancia de contribuir al Estado, ya que uno de los elementos fundamentales para que un país salga adelante, es el contar con recursos, para poder brindar los servicios públicos que la sociedad necesita. Por otro lado, se va a señalar los factores con los que debe contar la autoridad y los que debe evitar, para disminuir la actitud del incumplimiento.

Objetivos específicos:

- 1) Dar a conocer los puntos de vista de diferentes intérpretes de la evasión fiscal.
- 2) Mostrar los sujetos principales de la evasión tributaria.
- 3) Dar a conocer las causas y orígenes de la evasión fiscal.
- 4) Señalar los factores relevantes que participan en éste tipo de acciones.
- 5) Las sanciones a que se pueden hacer acreedores los sujetos evasores.
- 6) Incentivos que brinda el Estado para estimular la contribución.
- 7) Proponer medidas de acción para combatir la evasión fiscal.

EVASIÓN FISCAL, UN PERJUICIO PARA LA SOCIEDAD, PRINCIPAL ACTOR, PRINCIPAL VÍCTIMA

CAPITULO 1 ENFOQUES DE ANALISIS DE LA EVASIÓN FISCAL

1.1 DELIMITACIÓN CONCEPTUAL

La abstinencia del pago de impuestos, es un perjuicio indiscutible para la nación. El efecto nocivo que produce sobre los recursos tributarios, ésta indicada como una de las fuentes generadoras de ingresos del Estado, son necesarios para que pueda cumplir adecuadamente sus funciones básicas.¹

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los elementos del endeudamiento a través del crédito público.

En este sentido se entiende a la evasión como un constituyente de un fenómeno de erosionar los ingresos del gobierno y además deteriora la estructura social y económica del país, vulnerando la legitimidad de los gobiernos²

Podemos añadir que “la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos”.³

¹ Funciones básicas del gobierno: Soberanía, gobernación, orden, seguridad, justicia, administración pública. www.diputados.gob.mx/cuenta_publica_2007/documentos/r03/r03d95.pdf

² Aquino M., Roberto Zalazar, Malich Daniel (1998): “La evasión tributaria...”. Postgrado Esp. en tributación. Fac. de Cs. Económicas.UNNE.09/98.

Como menciona Aquino (1998), los recursos tributarios son la fuente de ingresos del Estado, y mencionamos que son aquellos que el estado obtiene mediante el ejercicio de su poder de imperio, es decir, mediante leyes que crean obligaciones a cargo de los administrados, en la forma y cuantía que las mismas establecen.

“Evasión fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales”⁴

La característica común de los recursos tributarios es su obligatoriedad por imperio de la ley en la cual tiene su origen, pero dicha obligatoriedad se encuentra enmarcada dentro de las limitaciones que emergen de la Constitución Nacional.

Y una de las obligaciones expresadas en la Carta Magna para el gobierno, es la de dar al pueblo los elementos suficientes para satisfacer las necesidades que requieren para salir adelante.

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos, necesita disponer de recursos, que los obtiene por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas. Esta abstracción de recursos, es lo que se denomina “evasión fiscal”.

³ Ponencia de la Administración Tributaria de México en la *XXII Asamblea general del CIAT*. Brasilia, Brasil.

⁴ Villegas H. Arguello Vélez, Gustavo, y Spila García, Rubén: “La evasión fiscal en la Argentina”, *Derecho Fiscal*, Bs.,Arg., T. XXIII, 2007 pág. 337.

El Dr. Tacchi también menciona su definición , el cual enuncia que, “evasión tributaria es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado fluir de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado implica la asignación de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél”.⁵

Para Armando Giorgetti "La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma, resulte sustraída total o parcialmente al pago del tributo previsto por la ley⁶.

Cada autor tiene un concepto acerca de de la evasión fiscal, de acuerdo al estudio en particular que hayan realizado o a su punto de vista. A continuación se mencionan algunos de ellos y su conceptualización de evasión fiscal, como también el año en que lo hicieron.

⁵ Dr. Tacchi C. (1993): "Concepto de Elusión y de evasión Tributarias y sus efectos sobre la aplicación del Sistema Tributario", *Conferencia del CIAT*, Venecia.

⁶ Giorgetti Armando "La evasión tributaria" Ediciones de Palma Buenos Aires. 1967

Cuadro 1. Conceptualizaciones de evasión fiscal

AUTOR Y AÑO	CONCEPTUALIZACIÓN DE EVASIÓN FISCAL
Villegas H. Arguello Vélez, Gustavo, y Spila García, Rubén, (2007)	Es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales
Miguel Angel Aquino, (1998)	Un constituyente de un fenómeno de erosionar los ingresos del gobierno y además deteriora la estructura social y económica del país, vulnerando la legitimidad de los gobiernos
Dr. Carlos M. Tacchi (1993)	Evasión tributaria es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado fluir de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado implica la asignación de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley,

	deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél
Giorgetti Armando (1967)	La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma, resulte sustraída total o parcialmente al pago del tributo previsto por la ley
Elaboración propia	

1.1.1 EVASORES FISCALES

Aquel protagonista generador de la evasión fiscal, tiene una intervención continua o esporádica dentro de la omisión del pago de impuestos.

Hay contribuyentes que realizan el incumplimiento fiscal con el propósito de disminuir su salida de efectivo, aprovechando las irregularidades de la legislatura, así como las lagunas que pudieran tener.

En muchas ocasiones las grandes empresas cuentan con apoyo de asesoría fiscal para poder identificar los hoyos negros de las leyes y escabullirse de su obligación

tributaria. Gregorio Rodríguez Mejía a este tipo de evasor le denomina “habitual”: Es el sujeto que en forma constante realiza conductas gravadas y que lo normal es que eluda el pago de sus obligaciones fiscales.⁷

Cuando una persona comienza con un negocio, una pequeña empresa, como lo son comercios chicos que vemos en la ciudad o se empieza con alguna actividad profesional, nace la necesidad de expedir comprobantes fiscales, lo cual orilla a las personas a darse de alta en el Registro Federal de Contribuyentes. Debido al pago de impuesto que tienen que realizar, lo menos que desean es aumentar otro gasto más a su bolsillo, y evitan el pago de algún profesional para orientar en cuanto a sus obligaciones fiscales.

Este tipo de contribuyentes caen en la omisión de la ley establecida sin intención alguna, lo cual caen en el supuesto de un evasor accidental, de acuerdo al punto de vista de Gregorio Rodríguez Mejía⁸. Debido a la ignorancia de la obligación tributaria o una errónea orientación, caen en éste supuesto, lo cual indiferentemente de la causa, lo hace un evasor.

1.1.2 ECONOMÍA IRREGULAR Y COMPORTAMIENTO DE LOS CONTRIBUYENTES

El estudio de la economía irregular, y de la evasión fiscal como su principal consecuencia, ha constituido una preocupación constante de la investigación económica que cíclicamente adquiere actualidad en función de las circunstancias coyunturales. Así, la medición de la economía oculta, el estudio del empleo

⁷Mejía, R. “Evasión Fiscal” Boletín Mexicano de Derecho Comparado, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 2009

⁸Mejía, R. “Evasión Fiscal” Boletín Mexicano de Derecho Comparado, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 2009

sumergido y los análisis sobre magnitud del fraude fiscal por parte de los contribuyentes han constituido un objeto de estudio de recurrente intensidad. El mismo concepto de irregularidad en sus distintas acepciones y definiciones ha sido la primera de las tareas que ha tenido que abordar este esfuerzo investigador, ya que no existe consenso sobre la denominación ni sobre el concepto, pero sí aproximaciones de trazo grueso y vocación operativa que han sustentado los distintos trabajos realizados en esta materia dentro de diversas áreas. Una de las cuestiones más importantes, en este sentido, ha sido la diferenciación entre los ámbitos informales e ilícitos de la economía, que ha permitido la acotación del concepto de economía irregular, ubicándolo dentro de las actividades legales, de las cuales una parte se sustrae al control de las autoridades con el evidente objetivo de eludir las cargas que supone el cumplimiento de la legalidad. Tanto es así, que la misma noción de irregularidad se vincula, claramente, a la finalidad de evadir obligaciones para reducir costes y en consecuencia, considerando los ingresos independientes de esta decisión, aumentar los beneficios.⁹

Partiendo de lo anterior la definición de economía irregular que se va a utilizar es el conjunto de actividades que incumplen con alguna de las normas que las regulan causando distorsión en el mercado.¹⁰

Para poder identificar el alcance de la economía irregular deseada, se puede observar las dos siguientes distinciones:

⁹ Martínez F. Pilar “Decisiones de comportamiento irregular y evasión fiscal en la empresa” Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 2009. Pags. 291

¹⁰ Martínez F. Pilar “Decisiones de comportamiento irregular y evasión fiscal en la empresa. un análisis causal de los factores organizativos” Tesis doctoral, Universidad de Málaga, enero 2007, pp. 396

- La de estimar la dimensión de la producción legal no declarada, la producción no declarada y los ingresos en especies no manifestados.
- Viendo de otra manera, el objetivo no es estimar la dimensión de la economía irregular, sino identificar las causas de las actividades irregulares y la forma en que se desarrollan, y prevenir dichas acciones y eliminar cualquier motivo o factor que motiven el no cumplimiento de la legislatura fiscal, y corregir en tiempo prudente la posible generación de dicho problema.

El marco de la composición de la economía irregular se conforma por las diferentes actividades de una entidad que hace sensible las normas concretas relativas tanto a la legislación fiscal, administrativa, mercantil o laboral.

Uno de los problemas con mayor relevancia hablando específicamente de la Unión Europea, es de la evasión tributaria, siendo parte fundamental de la política fiscal europea.

El resultado de la conjunción entre el requerimiento de mayor gasto, la disminución de impuestos y la limitación en el uso del déficit público, hacen una inevitable lucha contra el no pago de impuestos, especialmente del país de España. Es importante hacer mención la estimación de Raymond (1980) respecto a la economía española, la cual estima que en torno al 27.5 % de las declaraciones son fraudulentas¹¹. No solo es el caso de de la economía europea, en EE.UU. entre el 22% y 23% de los impuestos recaudados es la evasión presentada en dicho país, según la IRS¹².

¹¹ Raymond, J.L. (1987): “Tipos impositivos y evasión fiscal en España: un análisis empírico”. Papeles de Economía Española, nº 30/31, pp. 154-169.

¹² “Internal Revenues Service”

Haciendo referencia al impacto que tiene en la economía global, una de las la primera característica del problema de la evasión fiscal es la dificultad inherente a su origen de medición y caracterización, dada su naturaleza oculta.

Es por ello que se encuentra el interés en profundizar en el enfoque económico de la evasión fiscal, dado el hecho que se centra en el análisis y explicación de la conducta de los evasores, con un análisis consecuente, resultado de la forma de las legislaturas fiscales, con efecto en su propia economía y los instrumentos que se utilizan para imponerla.

La dificultad para poder encontrar la causa principal de la evasión, ha generado un interés prioritario dentro de la investigación, se ha enfocado básicamente en las actitudes personales. Es aquí donde se le vincula al comportamiento individual la causa de la evasión fiscal. La motivación y características internas que se manejan, forman lo que es la ideología del contribuyente o del responsable solidario.

La actitud de los contribuyentes puede dividirse en dos etapas, una en el nacer de la disposición a efectuar la evasión y la otra en el hecho mismo de aplicarla. Hay factores que impulsan la primera etapa, que promueve la voluntad de caer en el acto de la evasión.

Estos aspectos que generan la actitud evasora de la persona, parten de una serie de variables socioeconómicas, personales y la disposición individual explicada en función de:¹³

- La actitud de los contribuyentes hacia los impuestos
- El sistema fiscal
- Las relaciones de los agentes con los grupos de referencia, con la sociedad y la sociedad a la que pertenecen.

Haciendo referencia al último punto, muy recientemente ha empezado a considerarse el papel y el peso de la organización empresarial en la evasión y explicación del fraude. En este tipo de contribuyentes, se ha considerado ser la ubicación del mayor nivel del problema hacendario ya mencionado.

Los grandes niveles de cumplimiento guardaban relación con la naturaleza de los agentes considerados y más aun, con el hecho de que la imposición sobre rentas procedentes de salarios y empleo por cuenta ajena estaba sujeta a terceras fuentes de información y por lo tanto no podían ser consideradas como parte del cumplimiento voluntario. Con esto se ha enfocado el interés actual en situarse en el estudio del comportamiento de las empresas, como agentes que tienen mayor conjunto de posibilidades de elección y por lo tanto, donde se concentra una mayor probabilidad de evadir la ley fiscal.

¹³ Cullis, J.G. y Lewis, A. (1907): “Why People Pay Taxes: From a Conventional Economic Model to a Model of Social Convention” *Journal of Economic Psychology*, no. 18, pp. 305-321

Es de gran importancia revisar el incorrecto comportamiento particular en la irregularidad impositiva ya que una de las decisiones singulares vinculadas a estas actividades empresariales se realizan en forma individual, en donde la empresa y el empresario guardan una similitud en su calidad jurídica ante el fisco, o en el contexto de pequeñas organizaciones de carácter personalista, que desarrollan su actividad bajo regímenes fiscales idénticos a los de la imposición personal.

1.1.3 EL ENEMIGO SOCIAL

Hablando de la evasión fiscal como una conducta o una actitud, es por entendido que tiene un protagonista, su generador, y nos referiremos a él como un agente.

Como ya se mencionó en un principio, un país funciona como una empresa, cuenta con recursos, con un sistema de industrialización, con una función financiera la cual se compone de entradas y salidas, de ingresos y egresos, las cuales van encaminadas a una productividad para el país y por consiguiente un beneficio propio. Si se deja al país sin el recurso indispensable que es el factor monetario, difícilmente se va a crear el desarrollo sustentable para el país, lo cual es un perjuicio para todos los gobernados.

Se hace mención del evasor fiscal como un enemigo público. Atenta con el beneficio de todos.

Hay una clasificación que menciona Rodríguez Mejía Gregorio (2009) para los evasores fiscales:

- **Evasores fiscales accidentales:** Son los contribuyentes que hacen omisión de sus obligaciones fiscales de manera excepcional. Se dan este tipo de situaciones cuando los obligados presentan un cierto grado de ignorancia hacia la legislación; pueden ser de diferentes maneras: al no saber con exactitud la fecha del entero de la contribución, al no conocer la manera de calcular el impuesto, cuando se tiene ingresos y no se sabe que los debe declarar, siendo el mismo efecto para los egresos.
- **Evasores fiscales habituales:** Se va a referir al sujeto que cae en el supuesto de la ley fiscal y elude la obligación de manera constante, siendo así un agente evasor económico, el cual lo hace con toda la intensión y dolo, para beneficio propio y con perjuicio para la sociedad.

Se debe considerar como aspecto importante los distintos castigos para los dos tipos de evasores, debido a la naturaleza de la falta de la contribución. Es injusto aplicar el mismo rigor de ley para ambos.

También es necesario señalar quien es el sujeto responsable de cumplir con las leyes fiscales. Por ejemplo en nuestra legislatura mexicana, el Código Fiscal de la Federación (CFF) lo menciona en su artículo 71:

"Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este Código las personas que realicen los supuestos que en este capítulo¹⁴ se consideran como tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos".

¹⁴ Capítulo I "Infracciones" del Título IV "De las infracciones y delitos fiscales" del CFF

Es muy común que cuando se omite el cumplimiento de las normas fiscales, participen aparte del beneficiado, otras personas responsables. Este tipo de sujetos también se encuentran señalados en el artículo 26 del CFF, dándoles la figura de responsables solidarios con los contribuyentes a los siguientes:

- ✓ Los retenedores y recaudadores.
- ✓ Personas obligadas a efectuar pagos provisionales de terceros.
- ✓ Los síndicos y liquidadores.
- ✓ Los adquirientes de negociaciones.
- ✓ Representantes de personas residentes en el extranjero.
- ✓ Padre o tutores.
- ✓ Legatarios y donatarios.
- ✓ Responsables solidarios voluntarios.
- ✓ Terceros que constituyan depósitos, prenda o hipoteca.
- ✓ Socios o accionistas de sociedad.
- ✓ Las sociedades por no comprobar la retención del ISR por los adquirentes de las acciones.
- ✓ Sociedades escindidas.
- ✓ Por el IMPAC de activos fijos e inventarios de residentes en México o en el extranjero.
- ✓ Los que obtengan servicios personales de residentes en el extranjero.
- ✓ La sociedad administradora o el propietario.
- ✓ Asociados de la asociación en participación.

Si todos estos entes son responsables del pago de contribuciones, en caso de omisión, serán igualmente culpables de la evasión del impuesto y habrán de sufrir la pena relativa.¹⁵

Ya que la responsabilidad de contribuir con los elementos que han de integrar el gasto público a cargo de la autoridad fiscal, nos corresponde a todos, y puesto que todos somos beneficiarios de los servicios que con cargo de la hacienda pública se prestan, todos hemos de colaborar para integrarla; quien sí recibe tales beneficios y no colabora, es considerado enemigo social.

1.2 EL ENFOQUE TRADICIONAL DE LA EVASIÓN FISCAL

Desde el acta Constitucional de 31 de enero de 1894, hasta la Constitución de 1917, se ha facultado al Estado para que pueda exigir de los ciudadanos el traslado de una parte de su riqueza, aportaciones que en su origen se conocieron como tributos y que actualmente se denominan contribuciones.

Para Armando Giorgetti "La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma, resulte sustraída total o parcialmente al pago del tributo previsto por la ley."¹⁶

La evasión constituye un fenómeno que además de erosionar los ingresos del gobierno, deteriora la estructura social y económica del país vulnerando la

¹⁵ Rodríguez Mejía, R. "Evasión Fiscal" Boletín Mexicano de Derecho Comparado, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 2009

¹⁶ Giorgetti Armando "La evasión tributaria" Ediciones de Palma Buenos Aires. 1967

legitimidad de los gobiernos, invalidando las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias y provocando una asignación ineficiente de recursos.

Dentro de las diferentes clasificaciones de la evasión fiscal, también se menciona la siguiente:

1. Ocultación de la base gravable
2. Aumento indebido de las deducciones, exenciones o créditos cubiertos
3. Traslación o desplazo de la base gravable
4. Morosidad en el pago de impuestos.

Elementos de la evasión fiscal:

- ❖ La persona física o moral, obligada al pago del impuesto
- ❖ La omisión del pago total o parcial del impuesto
- ❖ Que infrinja una ley.

Referente a la clasificación anterior, el artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, nos menciona los sujetos obligados al pago de impuesto:

Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Dentro de la doctrina se menciona tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, viéndolos desde la base que los motiva y de los particulares que la provocan:

a) La evasión es una repuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan mantener el ingreso propio sin afectarlo, omitiendo el entero correspondiente solicitado por el sistema y gestión tributaria.

b) Una cara de la evasión es la elusión fiscal puesto que los contribuyentes usan las deficiencias de la ley evitando el delito tributario.

c) La evasión fiscal solo es una consecuencia y no la causa.

1.2.1 FINANZAS PÚBLICAS Y RECURSOS TRIBUTARIOS

La actividad financiera pública está encargada de la actividad económica del sector público, con su particular y característica estructura que convive con la economía social, de la cual obtiene los recursos y a la cual le presta un marco de acción.

Se llega al punto en el que Estado para desarrollar sus funciones y afrontar sus gastos, debe contar con recursos que se obtienen mediante un sistema financiero público, el cual va a estar regido y respaldado por una legislatura constitucional.

A estos recursos los podemos agrupar en:

- Recursos patrimoniales propiamente dichos
- Recursos de las empresas estatales
- Recursos gratuitos
- Recursos tributarios
- Recursos derivados de sanciones patrimoniales
- Recursos monetarios
- Recursos del crédito público.

Debido al tema de interés, se realizará un enfoque del recurso tributario. Al hablar de dichos recursos, se menciona que son aquellos que el estado obtiene mediante el ejercicio de su poder de imperio, es decir, mediante leyes que crean obligaciones a cargo de los administrados, en la forma y cuantía que las mismas establecen.

Es importante considerar ciertos factores a tomar en cuenta, al momento de implantar un sistema de recaudación, ya que la percepción del contribuyente es fundamental para crear una conciencia responsable y cumplir con las normas de la legislatura y así evitar una mayor evasión.

Algunos elementos son:

- ✓ Los impuestos deberán hacer que los individuos sean tratados en forma justa
- ✓ Minimizar las interferencias en las decisiones económicas
- ✓ No imponer excesivos costos a los contribuyentes y/o a los administradores.

Uno de las percepciones de los gobernados es “sobre quien cae el nuevo impuesto establecido”. Ya que los impuestos alteran la distribución del ingreso de los individuos.

Hay dos tipos de efectos que el contribuyente percibe al momento de hablarse del aspecto impositivo. La incidencia legal y la economía. La primera se refiere al cumplimiento de acuerdo a lo que dicte la ley establecida. La segunda es el cambio en la distribución del ingreso privado real provocado por un impuesto.

La incidencia legal dependerá de cómo sea el resultado tanto los usos como las fuentes del ingreso. Es importante hacer énfasis en este problema, de ver la forma en cómo el impuesto alterará los precios relativos, ya que la determinación de los mismos será fundamental para saber sobre quién caerá efectivamente el impuesto.

El efecto de la introducción de un impuesto en la distribución del ingreso será alterado, de igual manera el gobierno diferirá en la forma de aplicar los recursos. Los resultados serán benéficos si el gasto público es aprovechado eficientemente.

1.3 EVIDENCIA EMPÍRICA

Las investigaciones empíricas se han centrado en el análisis de la magnitud y los factores determinantes de la evasión. Los métodos usados pueden clasificarse según la aplicación en el campo, distinguiendo entre modelos econométricos, encuestas a los contribuyentes y economía experimental.

Cuando se realiza una estimación de alguna función de los parámetros fiscales, ingresos de contribuyentes de diferente nivel económico, tomando como variable dependiente alguna medida del ingreso evadido, se han estimado modelos de este tipo tanto para el contribuyente en general como para distintos tipos o categorías de contribuyentes.

Se ha perdido el objetivo de probar la explicación adecuada del enfoque tradicional sobre evasión fiscal.

1.3.1 MODELOS ECONOMÉTRICOS

Como ya se ha mencionado, la evasión tributaria es un perjuicio que a largo o corto plazo afecta a la sociedad, en sus diferentes componentes.

En seguida se muestra los diferentes efectos que puede ocasionar la evasión tributaria en los distintos sectores económicos de un país:

Cuadro 2. Efectos del fraude fiscal

EFECTOS DEL FRAUDE	
EFECTOS ECONOMICOS	Limitación de la eficacia de la economía pública. Pérdida de capacidad del sistema fiscal para apoyar una política anticíclica y para la reasignación de recursos en la economía. Pérdida de eficacia de los estímulos fiscales y de la política fiscal. Generación o agravamiento del déficit público. Efectos sobre el incremento de la deuda pública y de la carga de intereses. Efectos inducidos sobre la inflación. Distorsión de la competencia. Ruptura de la neutralidad de la imposición; condicionamiento de la competitividad empresarial. Generación de fraude estructural como base de la pervivencia de la actividad económica. Generación de desconfianza de los inversores. Percepción de inseguridad y falta de organización de la economía. Daño a la transparencia económica. Distorsión del sistema financiero. Contaminación de los instrumentos del mercado financiero. Expulsión del ahorro privado del circuito financiero formal.
EFECTOS JURIDICOS	Pérdida de la eficacia del Estado de Derecho. Vaciado del contenido de la norma jurídica. Pérdida de confianza en el sistema jurídico. Corrupción de las instituciones jurídicas. Ruptura del principio de igualdad ante la Ley. Asimetría de

	las ventajas del fraude. Lesión de derechos individuales o de intereses generales. Ruptura del equilibrio de derechos y obligaciones.
EFFECTOS ETICOS Y SOCIALES	Dilución de los valores colectivos y de la cohesión social. Fomento del individualismo. Desvertebración social. Pérdida de la confianza en lo público. Descrédito de la política, búsqueda de soluciones individuales. Refuerzo de la moral pública permisiva. Círculo vicioso de la justificación social del fraude. Generación de confrontación y dualización social. Injusticia social, desmoralización y pesimismo.

Elaboración propia a partir de información procedente de Banco Internacional¹⁷

En el cuadro que se presenta a modo de ejemplo, algunos de los principales trabajos de este tipo. La fuente de datos está basada en la información arrojada de los programas de inspección y/o comisiones para evaluación del fraude. La información que se muestra está fundamentada en estudios sobre EEUU.

¹⁷ Banco Interamericano de Desarrollo, “Planes integrales para la prevención y corrección del fraude fiscal.



Cuadro 3. Principales estudios econométricos en el ámbito de la evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERES	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Martínez-Vázquez y Rider (2003)	Disuasión y evasión multi-modo	Efectos de la política disuasoria en un contexto de evasión multimodo	Ingreso total declarado; Deducciones; Tipo impositivo marginal; Probabilidad de detección Variables sociodemográficas	Aumentos en el esfuerzo disuasorio en un modo disminuye la evasión en ese modo para aumentar el otro
Erard (1993)	Papel de asesores fiscales	Elección de modo de presentación fiscal y nivel de cumplimiento	Asesores legales Asesores fiscales Otros asistentes	Nivel de ingreso no influye en elección del asesor; El tipo de ingreso o actividad influye en elección de asesor y en nivel de cumplimiento. El uso de asesores fiscales especializados está positivamente relacionado con no cumplimiento.
Erard (1992)	Evasión fiscal	Efectos disuasorios de una experiencia de inspección	Evasión fiscal Experiencia con inspección previa	La experiencia de una inspección tiene efectos pequeños sobre el comportamiento futuro
Klepper, Mazur Nagin (1991)	No cumplimiento y asistencia fiscal	Habilidad asesores en reducir penalizaciones	Penalizaciones; Cumplimiento en sueldos y salarios; Cumplimiento en diferentes ámbitos.	Tienden a promover cumplimiento en sueldos y salarios. Promueven no cumplimiento en gasto de los empleados en empresas



Cuadro 3. Principales estudios econométricos en el ámbito de la evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERES	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Feinstein (1991)	Evasión fiscal	Relación entre evasión de ingresos y detección ante modos distintos de evasión	Tipos marginales Fuentes de ingreso; Edad; Estado civil; Evasión en ingresos; Deducciones sobrestimadas	Cumplimiento decreciente con tipos marginales, autoempleo y agricultores, creciente con la edad, no varía con estado civil. Relaciones de sustitución entre modos de evasión
Klepper y Nagin (1989)	Cumplimiento fiscal	Cumplimiento y modos alternativos de evasión	Costes de inspección para distintas formas de evasión; Complejidad correspondiente a cada modo.	Relaciones de sustitución entre alternativas de evasión para reducir el riesgo de inspección
Pissarides y Weber (1989)	Cumplimiento fiscal	Relación diferencial entre gasto e ingreso según fuentes de ingreso.	Cumplimiento fiscal Fuentes de ingreso Oportunidades de evasión	Diferencias en niveles de cumplimiento entre empleados (sujetos con bajas oportunidades de evasión) y autoempleados.
Poterba (1987)	Cumplimiento fiscal	Cumplimiento fiscal y tipos impositivos para rendimientos de capital	Cumplimiento fiscal; Tipos impositivos Ganancias de capital:	Relación negativa tipos - cumplimiento.

Cuadro 3. Principales estudios econométricos en el ámbito de la evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERES	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Dubin et al. (1987)	Cumplimiento fiscal	Relación parámetros fiscales y cumplimiento	Cumplimiento fiscal; Cambios en tipos impositivos; Variaciones en la renta	Menores volúmenes de evasión acompañados de aumentos en los tipos y niveles de renta.
Crane y Nouzard (1986)	Evasión fiscal	Inflación y evasión fiscal	Evasión fiscal; inflación; Probabilidad de detección; Fuente de renta	Evasión relacionada positivamente con inflación, negativamente con probabilidad de detección, sanciones y participación de rentas del trabajo.
Witte y Woodbury (1985)	Cumplimiento fiscal	Sanciones y probabilidad de detección	Cumplimiento; Probabilidad de inspección; Sanciones; Fuentes de renta	Incrementos en las sanciones se asocian a menor evasión. A mayor porción de rentas del trabajo en el total de ingresos mayor nivel de cumplimiento.
Slemrod (1985)	Evasión fiscal	Relación tipo impositivo y evasión	Evasión fiscal; Tipos impositivos Probabilidad de detección	No aísla relación entre cuantía de la evasión y tipos. Relación directa entre probabilidad de detección y evasión.

Cuadro 3. Principales estudios econométricos en el ámbito de la evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERES	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Clofelter (1983)	Evasión fiscal	Relación tipo impositivo-renta	Evasión fiscal: Tipos impositivos Renta declarada; Variables socioeconómicas	Evasión aumenta con ingreso disponible después de impuestos y características socioeconómicas del sujeto (mayor en casados y jóvenes)
Mork (1975)	Evasión fiscal	Relación Renta real- Renta declarada	Ingresos declarados; Progresividad; Renta real	Relación ingresos declarados y nivel de renta positiva debido a la progresividad del sistema

Elaboración propia a partir de información procedente de Martínez, Catillo y Rastrollo (2009).¹⁸

¹⁸ Martínez F., Castillo C., Rastrollo H. “Los enfoques de análisis de la evasión fiscal” Universidad de Málaga, 2009, pags 118
EDGAR HERNÁNDEZ DELGADO 37

En suma, los principales resultados en este campo pueden sintetizarse como sigue:¹⁹

- El cumplimiento difiere con el tipo de ingresos y las características socioeconómicas del contribuyente.
- La fuente de ingresos tiene un mayor poder explicativo como determinante de la evasión que el nivel de ingresos. Se dan mayores niveles de cumplimiento entre ingresos provenientes del trabajo y salarios que entre ingresos provenientes de autoempleo.
- Los niveles de ingresos y los parámetros fiscales presentan el comportamiento esperado. Así, mayores ingresos están asociados con cantidades infra-declaradas más altas. Por su parte, el cumplimiento se asocia positivamente con la probabilidad de detección y las penalizaciones, aunque la relación es débil.
- Según los resultados de los primeros estudios se da un menor nivel de cumplimiento en grupos con mayores tipos marginales. Sin embargo, estos resultados deben tomarse con cautela ya que como afirma Cowell (2004) en cualquier muestra de contribuyentes en un momento del tiempo, éstos se enfrentan a diferentes tipos impositivos marginales por pertenecer a grupos que tienen oportunidades económicas distintas o cuyas preferencias por el

¹⁹ Martínez F., Castillo C., Rastrollo H. “Los enfoques de análisis de la evasión fiscal” Universidad de Málaga, 2009, pags 118

riesgo y actitudes hacia la evasión difieren sustancialmente.²⁰ Más recientemente la literatura muestra un mayor interés en la separación de la relación entre tipos marginales y evasión y el ingreso. Los resultados muestran que mientras el ingreso tiene un efecto débil, los tipos impositivos marginales tienen un impacto negativo.

- Las variaciones en los parámetros de detección tienen un impacto al menos tan importante como los cambios en las características personales, por lo que puede concluirse que las variables que inicialmente se consideraron en los modelos de evasión no son suficientes para explicar el comportamiento de los contribuyentes. Es necesario considerar junto a las anteriores variables las características de los sujetos.

1.3.2 ACTITUDES DE LOS CONTRIBUYENTES

En este tema nos vamos a referir a las características que tienen los contribuyentes de los impuestos, de las formas de recaudación, los valores, la moral, el sistema fiscal, así como de las percepciones que se tienen de las mismas.

Detrás de todo esto, se pretende llegar a la explicación, de que la evasión tributaria no nace solamente en función de lo impositivo, ni de la forma en que se dicta la legislatura fiscal o las sanciones, sino en la disposición de los obligados a no cumplir. Esta disposición tiende a explicarse en función de las actitudes de los contribuyentes hacia los impuestos y el sistema fiscal.

²⁰ Cowell, F.A. (2004): “Carrots and Sticks in Enforcement”, en H.J. Aaron y J. Slemrod (eds), *Crisis in Tax Administration*, pp. 230-275.

Los objetivos en los que se han enfocado el estudio de las actitudes de las personas se ha aplicado con frecuencia en la investigación social en el cumplimiento. En este sentido, se señalan dos vertientes existentes que se presentan en el centro de interés. El primero de ellos se basa en el estudio de las normas de carácter personal que guían el cumplimiento fiscal o la evasión. El segundo acoge el mismo en la influencia de las normas de tipo social.

Se ha considerado que la evasión tiene diversa naturaleza, no solamente siendo las económicas, sino las morales, emanadas directamente del contribuyente, consideradas como factores de tipo personal.

De aquí se desprende la idea de que la evasión tiene también vínculos en la sociedad, conjunto de personas a las cuales se va a hacer referencia como grupos evasores, en los cuales se tiene el pensamiento erróneo de no cumplir con el fisco, se crea una actitud predispuesta a evadir la legislatura. Un contribuyente al saber que algún familiar o amigo acepta hechos o acciones de evasión, fácilmente acepta y continúa con esa actitud.

En el siguiente cuadro se muestra información relevando las actitudes de los contribuyentes, la mayoría de los cuales se refieren al fraude o la evasión tributaria, con la finalidad de aislar los principales factores determinantes de la evasión.



Cuadro 4. Principales estudios basados en encuestas a contribuyentes en ámbito fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERÉS	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Forest y Sheffrin (2002)	Cumplimiento fiscal	Percepciones de injusticia, percepción de complejidad y cumplimiento	Percepción de complejidad del sistema fiscal.	Simplificar el sistema fiscal puede no tener efectividad en la detección de la evasión.
			Percepción de justicia del sistema.	No encuentran relación entre percepciones de complejidad e injusticia
			No cumplimiento	Aumentos en la percepción de justicia están relacionados con mayor cumplimiento.
				Relacionada con: -Relación de intercambio -Percepción de equidad -Principio de solidaridad -Situación económica del sujeto
De Juan (1995)	Fraude fiscal	Causas del comportamiento o fraudulento y estrategias correctoras	Predisposición al fraude	Internas y externas: -Generalidad en el entorno -Empresarios -Profesionales liberales -Pequeños empresarios y autónomos en menor medida



Cuadro 4. Principales estudios basados en encuestas a contribuyentes en ámbito fiscal

<i>AUTOR</i>	<i>OBJETO DE ESTUDIO</i>	<i>FOCO DE INTERÉS</i>	<i>FACTORES CONSIDERADOS</i>	<i>RESULTADOS</i>
De Juan (1992)	Dimensiones fiscales	Percepción de declarantes del IRPF (Impuesto sobre las Rentas de Personas Físicas) sobre dimensiones fiscales	Coerción fiscal	La coerción fiscal resultado eficaz
			Inspección	Inspección y sanciones se perciben como poco severas
			Sanciones	Se encuentra en disminución
			Generalidad del fraude	Mas oportunidad para profesionales empresarios
			Justicia Fiscal	La percepción de justicia depende del nivel de renta
			Complejidad del Sistema	Complejo para la mayoría
			Relación intercambio contribuyente-Estado	Deficitaria



Cuadro 4. Principales estudios basados en encuestas a contribuyentes en ámbito fiscal

<i>AUTOR</i>	<i>OBJETO DE ESTUDIO</i>	<i>FOCO DE INTERÉS</i>	<i>FACTORES CONSIDERADOS</i>	<i>RESULTADOS</i>
Alvira y García (1975, 1988)	Sistema fiscal (encuestas)	Opinión respecto el sistema fiscal español	Presión fiscal	Incremento
			Justicia fiscal	Bajo grado de realización
			Fraude	Generalización
			Transparencia en normas e impuestos	Falta de transparencia
Warneryd y Walerud (1982)	Evasión fiscal	Tipos impositivos	Beneficio por servicios recibidos	Escaso
			Funcionamiento admon.	Crítica generalizada
			Tipos marginales	Relación positiva con descontento con los tipos marginales
Dean et al. (1980)	Evasión fiscal	Opinión sobre ineficiencia del sector público	Ineficiencia del sector público	Correlación entre opinión sobre ineficiencia del sector público y nivel de evasión



Cuadro 4. Principales estudios basados en encuestas a contribuyentes en ámbito fiscal

<i>AUTOR</i>	<i>OBJETO DE ESTUDIO</i>	<i>FOCO DE INTERÉS</i>	<i>FACTORES CONSIDERADOS</i>	<i>RESULTADOS</i>
Mason y Calvin (1978)	Evación y sistema impositivo general	Comparación temporal de respuestas sobre evasión y sistema impositivo	Evación	Mas respuestas favorables a la evasión
			Justicia del sistema impositivo	Menos respuestas favorables sobre justicia del sistema
			Niveles de renta	Relación negativa entre ingresos y probabilidad de evasión
Song y Yarbrough (1978)	Sistema impositivo en general	Predisposición ética hacia obligaciones fiscales	Moralidad de los agentes	Relación negativa entre ética tributaria y marginación por las actuaciones estatales
Spicer y Lundsfeidt (1976)	Evación fiscal	Factores determinantes	Probabilidad de sanción	Relación negativa
			Renta	Relación ambigua
			Edad	Relación negativa
			Experiencia con inspector	Relación positiva
			Servicios públicos	Relación positiva con la renta

Elaboración propia a partir de información procedente de Martínez, Catillo y Rastrollo (2009).²¹

De lo anterior, desprendemos conclusiones, arrojando los siguientes resultados en base al método cualitativo aplicado:

- ✓ La evasión por parte del contribuyente en el aspecto individual, la mayoría de las veces nace de la actitud que se tenga hacia los impuestos, el sistema político, y la legislatura fiscal. Mientras más favorable sea ésta, mayor será el cumplimiento.
- ✓ La percepción de la eficiencia del gobierno, la forma de actuar y aplicar los recursos en el gasto público por parte de los gobernados, es otro factor que influye en la evasión fiscal, generando desconfianza y una visión con falta de transparencia en la justicia y equidad aplicada.
- ✓ Se ha ganado fuerza, la ideología que tienen ciertos grupos sociales de evadir al fisco, contagiando la forma de pensar a individuos que están dentro de ese círculo, o cercano a él. En este sentido se presenta de nuevo el sentido de predisposición de no cumplir, ya que las demás personas tampoco lo hacen. Eh aquí donde comienzan a identificarse un estilo de subcultura entre la sociedad, en base a comparaciones económicos y a ideas donde el contribuyente observa que al amigo, compañero o familiar no le causó ningún perjuicio el acto de evadir a la autoridad, y orilla a seguir la actitud.

²¹ Martínez F., Castillo C., Rastrollo H. “Los enfoques de análisis de la evasión fiscal” Universidad de Málaga, 2009, pags 118

1.3.3 ECONOMÍA EXPERIMENTAL

Una de las metodologías que se ha mostrado con mayor eficiencia es la experimental, debido a esto, se han concentrado mayores esfuerzos en la investigación de la evasión fiscal.

Una de las aportaciones más importantes de éste método es al vínculo que tiene con el estudio de la motivación hacia los sujetos, ya sea de incentivos o de penalización sobre el cumplimiento.

Los experimentos que arrojan la información anterior generalmente consisten en la reproducción de un juego multiperiodo en el que los participantes (frecuentemente estudiantes) hacen declaraciones, pagan impuestos, se enfrentan a inspecciones, pagan la penalización correspondiente o según el caso, reciben premios, en un contexto controlado.²²

En el siguiente cuadro se mostrarán diversos estudios realizados por autores, teniendo un objeto fiscal cada uno y tomando en cuenta factores como normas éticas del contribuyente, los grupos donde se relacionan, las restricciones que encuentran, características de las personas, etc. Se muestra el resultado al que llegó el autor:

²² Andreoni, J.; Erard, B. y Feinstein, J. (1998): “Tax Compliance”, Journal of Economic Literature, nº 36,1, pp. 818-860

Cuadro 5. Estudios de economía experimental en el ámbito del cumplimiento y evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERÉS	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Cumming, Martinez-Vazquez y Mckee (2001)	Cumplimiento y efectos culturales	Diferencias entre culturas fiscales (experimento en países diferentes)	Características institucionales Normas sociales	Las diferencias entre países no se deben a diferencias en actitudes hacia el riesgo sino que guardan relación con instituciones fiscales y comportamientos de los gobiernos
Slemrod, Blumenthal y Christian (2001)	Evación y variables fiscales	Respuesta de contribuyentes a cambios en probabilidad de inspección	Tipos de ingresos. Probabilidad de inspección creciente en el tiempo Distintas oportunidades de evasión	Los resultados dependen de los ingresos. Efecto del crecimiento en la probabilidad de inspección más fuerte para quienes tiene más posibilidad de evasión
Alm, y Mckee (2000)	Cumplimiento fiscal	Reglas de inspección endógenas	Probabilidad de inspección es endógena y de comunicación entre sujetos	La combinación de reglas de inspección endógenas y la probabilidad de inspección aleatoria genera más cumplimiento

Cuadro 5. Estudios de economía experimental en el ámbito del cumplimiento y evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERÉS	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Alm, McClelland y Schulze (1999)	Cumplimiento y norma social	Normas sociales y cambios en las normas en respuesta a cambios en política fiscal	Comportamiento de grupo Cambios en comportamiento ante anuncios de voto pre y post cumplimiento	La norma social de cumplimiento afecta a las decisiones individuales Cambio en las normas de comunicación
Mittone (1997)	Evasión y norma con planteamiento dinámico	Restricción moral subjetiva	Restricciones morales subjetivas	Los aspectos redistributivos de los impuestos reducen la evasión
Bosco y Mittone (1997)	Evasión y norma social en contexto estático	Existencia y efectividad de restricciones morales	Sentimientos colectivos de culpa y evasión. Restricciones morales subjetivas. Reducción de bienestar social y evasión	Restricciones morales constituyen un desincentivo a evadir

Cuadro 5. Estudios de economía experimental en el ámbito del cumplimiento y de la evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERÉS	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Alm, Sanchez y De Juan (1995)	Factores económicos y no económicos del cumplimiento	Comparación entre países con sistemas fiscales similares y culturas fiscales diferentes	Factores morales Cohesión social Evasión entre amigos	Individuos que cumplen entienden inmoral evadir Individuos que declaran tener amigos evasores es más probable que evadan El cumplimiento es mayor en sociedades con mayor cohesión social
Pommerehne, Hart Y Frey (1994)	Cumplimiento y variables institucionales	Moral fiscal entendida como la predisposición que afecta al comportamiento actual	Diferentes contextos institucionales Provisión de un bien público Consideraciones de justicia Despilfarro de gobierno	Desviación entre elección óptima de bien público y provisión actual del mismo, mayor número de ciudadanos que evaden, mayor nivel de despilfarro explican la baja predisposición a pagar impuestos
Alm, McClelland y Schulze (1992)	Cumplimiento fiscal	Errores de juicio sobre probabilidad de inspección	Neutralidad al riesgo Probabilidad de inspección	Niveles de cumplimiento mayores que las predicciones de la utilidad esperada. Cumplimiento no siempre relacionado con sobreestimación de probabilidades de inspección

Cuadro 5. Estudios de economía experimental en el ámbito del cumplimiento y evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERÉS	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Alm, Jackson y Mckee (1992)	Papel de la incertidumbre fiscal en cumplimiento	Comparación entre condiciones de incertidumbre y certeza sobre parámetros fiscales	Tipos impositivos Tasa de penalización Probabilidad de detección	Incertidumbre aumenta el cumplimiento cuando los pagos se realizan de forma independiente Resultados contrarios si los sujetos reciben un beneficio por el pago fiscal
Alm, Jackson y Mckee (1992)	Cumplimiento fiscal	Determinación del cumplimiento	Tipos impositivos Sanciones Probabilidad de inspección	Mayores tipos, mayor evasión. Cuando se consideran probabilidad de inspección y sanciones a niveles consistentes con la realidad los efectos sobre cumplimiento son pequeños.
Alm, Jackson y Mckee (1992)	Cumplimiento y recompensas	Efectos de implementación de premios en cumplimiento	Lotería Premio fijo Reducción en inspección Bien público Tasa de inspección	Los premios tienen un efecto positivo en cumplimiento. Una reducción de la tasa de inspección aumenta el cumplimiento pero menos que los otros premios.



Cuadro 5. Estudios de economía experimental en el ámbito del cumplimiento y evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERÉS	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Alm, McClelland y Schulze (1991)	Cumplimiento fiscal y servicios prestados por el gobierno	Poder explicativo de la prestación de servicios por parte del gobierno	Distintos niveles de provisión de servicios públicos	Hay límites a la mejora del cumplimiento incrementando la prestación de servicios: - Con la provisión de bienes más preferidos. - Con la provisión más eficiente de esos bienes - Vinculando impuestos a la provisión de bienes y servicios.
Robben et al. (1990)	Cumplimiento fiscal	Oportunidad percibida y cumplimiento en contexto de empresas pequeñas	Riesgo de detección Deducciones expresadas en artículos	A mayores oportunidades percibidas menor cumplimiento. Relación positiva entre cumplimiento y riesgo de detección
Webley (1987)	Evasión fiscal	Evasión e inspección en pequeñas empresas	Probabilidad de inspección en pequeñas empresas	La experiencia con inspecciones previas mejora el cumplimiento
Baldry (1987)	Evasión fiscal	Variables fiscales y factores sociodemográficos	Edad, sexo	Edad positivamente relacionada Mayor evasión en hombres Mayores tipos ofrecen la evasión



Cuadro 5. Estudios de economía experimental en el ámbito del cumplimiento y evasión fiscal

AUTOR	OBJETO DE ESTUDIO	FOCO DE INTERÉS	FACTORES CONSIDERADOS	RESULTADOS
Spicer y Hero (1985)	Evasión fiscal	Relación con la inspección y con evasión de otros	Variables sociodemográficas Evasión de otros Reglas de inspección	Mayor evasión en mujeres No se verifica relación con la evasión de otros. Se sobrestima la probabilidad de inspección si hay inspección previa. La experiencia con inspección disminuye la evasión.
Spicer y Becker (1980)	Evasión fiscal	Relación con desigualdad fiscal	Víctimas y beneficiarios de desigualdad	Aumenta para víctimas de desigualdad. Decrece para los beneficiarios
Friendland, Maital, Rutenberg (1978)	Evasión fiscal	Variables fiscales Variables sociodemográficas	Sanciones Inspección Tipos impositivos	Sanción más eficiente que inspección. Mayores tipos se corresponden con más evasión. Probabilidad de inspección tiene influencia positiva en el cumplimiento

Elaboración propia a partir de información procedente de Martínez, Catillo y Rastrollo (2009).²³

²³ Martínez F., Castillo C., Rastrollo H. “Los enfoques de análisis de la evasión fiscal” Universidad de Málaga, 2009, pags 118

Como principales conclusiones del amplio número de trabajos de economía experimental en este terreno podemos señalar las siguientes:²⁴

- ✓ Desde el punto de vista experimental, los resultados no son del todo satisfactorios en relación con el modelo del contribuyente como jugador que se enfrenta al estado.
- ✓ Los primeros estudios concluyen que los sujetos no actúan como jugadores en el cumplimiento, e incluso no está claro que actúen de conformidad con el modelo básico de elección en condiciones de riesgo. Es más, parece que la estructura de los impuestos es más importante que los niveles del tipo impositivo y las exenciones.
- ✓ La evidencia sobre las respuestas a los parámetros de detección está completamente en línea con los resultados de los análisis econométricos con datos micro. A mayor probabilidad de inspección mayor cumplimiento; por su parte, el incumplimiento es una función creciente del ingreso y decreciente del tipo impositivo.
- ✓ En consonancia con lo observado en la realidad, los resultados experimentales muestran mayor cumplimiento que el predicho por la teoría. En este sentido, la economía experimental ha ejercido una notable influencia en la teoría económica, en la dirección de incorporar nuevos factores, al tiempo que incrementó los incentivos de la investigación a mantener

²⁴ Martínez F., Castillo C., Rastrollo H. “Los enfoques de análisis de la evasión fiscal” Universidad de Málaga, 2009, pags 118

constantes los parámetros de la política fiscal y analizar la relevancia de factores sociales e institucionales.

- ✓ Paralelamente a la investigación con metodología cualitativa, la investigación experimental ha indagado aspectos relacionados con consideraciones de equidad, insistiendo, prioritariamente, en la equidad horizontal al implementar distintos tratamientos de unos contribuyentes en relación con otros. En este sentido, la evidencia presenta resultados mixtos sobre cómo las manipulaciones de equidad pueden ejercer influencia en el cumplimiento. En tratamientos de otro tipo.
- ✓ La economía experimental ha tratado de indagar aspectos de equidad vertical por medio de la relación entre cumplimiento y bienes públicos, encontrando que, por regla general, cuando el cumplimiento se vincula a bienes públicos los niveles de cumplimiento son mayores.
La evasión tiene lugar cuando los contribuyentes suponen que reciben menos que otros.
- ✓ En esa misma línea de desarrollo, en ocasiones la evasión también se vincula con la eficiencia percibida del Estado. Un aspecto sobre el que se ha concentrado el interés de la literatura es la relevancia del beneficio recibido derivado del gasto público. Tanto desde la metodología cualitativa como desde la experimental, se ha indagado sobre distintas cuestiones relacionadas de una u otra forma con el grado de satisfacción con el gobierno.
- ✓ De la misma manera, los experimentos han mostrado la influencia de las normas sociales en la evasión y el cumplimiento, sin que todavía se haya

consensuado una definición precisa de qué normas son las que tienen capacidad más explicativa en el cumplimiento fiscal.

- ✓ De forma similar, la investigación experimental se ha preocupado recientemente por el posible efecto de la cultura en el cumplimiento fiscal, y para ello se han realizado estudios comparativos entre países. Las dificultades, por otra parte, comunes a otras áreas de investigación, para aislar los efectos culturales en experimentos entre países dificulta la extracción de resultados claros.

CAPITULO 2. CAUSAS Y FACTORES QUE INFLUYEN EN EL INCUMPLIMIENTO FISCAL

En base a investigaciones específicas a la economía pública, se han concentrado los factores que más influyen en la generación de la evasión fiscal, los cuales mencionamos a continuación.

2.1 LA LEGISLATURA FISCAL

Uno de los factores que influyen en el acto de evadir el fisco, es sin duda la manera en la que están establecidas las leyes; el ambiente legal que se desarrolla en el sistema económico de un país.

El hecho de que las autoridades en cualquiera que sea su nivel, pretendan disminuir el no cumplimiento impositivo, no significa que sus acciones sean eficaces y eficientes. Al momento de plasmar un esquema estricto y obligatorio en la legislatura, puede crear un retroceso al momento de llevar la ley a su aplicación.

Viendo un claro ejemplo de ello, observemos el número de misceláneas fiscales, decretos y jurisprudencias que se emiten, tratando de esclarecer las leyes que nos rigen.

No es novedad el hecho de que la legislatura tenga lo que llaman “lagunas fiscales” donde muchos evasores habituales se protegen del cumplimiento tributario, llamándolo así una “evasión legal” ya que el acto se encuentra dentro del marco legal.

Es imposible establecer un esquema fiscal idóneo. Cada país cuenta con sus sistemas económicos y cada uno cuenta con necesidades diferentes, de acuerdo al desarrollo en el que se encuentre. Por lo tanto, no hay una ley perfecta para obtener las recaudaciones sin complicaciones. Pero si hay formas en las que se pueden adaptar las legislaturas tributarias, una de ellas es crearlas de manera accesible al contribuyente.

Como ya se mencionó anteriormente, no hay un impuesto impecable, en cuanto a la distribución de la carga tributaria se refiere, por tal razón deben existir medidas para corregir las posibles irregularidades. Para el Estado ningún sistema de impuesto único tendría capacidad recaudadora suficiente como para cubrir sus necesidades, por lo que existen diversas modalidades de impuestos (a la renta, consumo, entre otros), que de una u otra manera ejercen un control a la evasión fiscal.²⁵

²⁵ Camargo Hernández D.F. “Evasión fiscal: un problema a resolver” edición electrónica texto completo en.eumed.net, 2005 pags. 90

2.1.1 COMPLEJIDAD EN LA NORMATIVIDAD TRIBUTARIA

La dificultad de entendimiento hacia la normatividad fiscal, es una clara causa que orilla a evadir a las autoridades en materia impositiva.

La creciente complejidad de la legislatura fiscal así como su comprensión, generan en el obligado una actitud de inconformidad hacia la ley y es cuando nace el repudio hacia la misma, incumpliendo con la normatividad establecida.

El dato que se tiene que enterar de los impuestos, se da mediante el resultado de la realización del cálculo de acuerdo a los ingresos y egresos que se obtuvieron en un periodo. El procedimiento viene contenido en las leyes y códigos correspondientes, pero si no se dicta claro y preciso, difícilmente los contribuyentes lo realizarán de la manera adecuada.

Esto se da en la mayoría de las personas que van iniciando con un negocio o cualquier otra actividad económica. Normalmente lo que se hace, es acudir con el profesionista dedicado a ese giro, o que este dentro de su conocimiento, para proporcionarles asesoría u orientación, pero eso genera un costo y no siempre se cuenta con el capital suficiente.

La inconsistencia de la legislación es un problema que se suma, ya que al existir normas poco adecuadas generan confusión y dan lugar a la violación de la ley. La ignorancia de las obligaciones fiscales como es el caso de quienes después de algún tiempo dicen no saber que estaban obligados a tributar y crearon contribuyentes que responden a negocios específicos y al no desarrollarse dicha actividad económica, optan por no continuar, olvidando el respectivo trámite de cancelación de la misma

ante la administración tributaria y cuando son llamados a presentar cuentas manifiestan no tener recursos para cancelar las obligaciones adquiridas.²⁶

2.1.2 LA EFECTIVIDAD EN LA APLICACIÓN DE LAS LEYES

Como ya se había mencionado antes, debe existir una legislación sin contradicciones, estricta y general para que pueda funcionar como tal. Si se pretende tener una aplicación de la regla de manera eficiente, ese mismo grado de eficiencia deberá contener la regla.

Existe una estrecha relación entre la capacidad para aplicar las leyes tributarias y el riesgo de los individuos a la hora de decidir el cumplimiento de sus obligaciones. Así, a medida que la capacidad para aplicar las leyes tributarias disminuye, proporcionalmente disminuye el riesgo de los contribuyentes y solo en ciertos individuos aumenta la tendencia a defraudar.

Se debe puntualizar que las consideraciones éticas también influyen en este caso. Algunas personas cuya propensión al riesgo es alta, cumplirán escrupulosamente con sus deberes tributarios, en cualquier situación, por sus propias convicciones éticas. Otras personas con la misma propensión al riesgo incumplirán siempre que se presente la oportunidad para hacerlo. En algún punto intermedio de éstos dos extremos, están aquéllos que consideran las consecuencias de sus acciones, a partir de las cuales decidirán cumplir o no con sus obligaciones fiscales.²⁷

²⁶ Camargo Hernández D.F. “Evasión fiscal: un problema a resolver” edición electrónica texto completo en.eumed.net, 2005 pags. 90

²⁷ Prieto Jano José “Amnistías Fiscales” pags. 21

Un obstáculo que tiene la autoridad Hacendaria, es el gran número de contribuyentes que están inscritos y no se tiene el recurso suficiente para tener una regularidad en la recaudación, hablando de elementos financieros y por lo tanto recursos humanos. Este problema se agranda más aún, cuando se pretende inscribir a más personas a la base de datos.

2.2 ÉTICA Y PERCEPCIONES POR LOS CONTRIBUYENTES DEL SISTEMA TRIBUTARIO

El individuo tiene el sentido de la percepción, cuando centra su atención en un tema, derivado de alguna inconformidad o situación controversial. Derivado de ello y haciendo enfoque al aspecto fiscal, el contribuyente percibe una realidad tributaria cuando inicia un proceso cognoscitivo a través del cual, da un significado a la información fiscal, de acuerdo al ambiente que lo rodea.

Las ideas resultantes de este proceso, serán determinantes para las actitudes que adopten en cuanto a las contribuciones y comportamientos fiscales del ciudadano.

Viendo una causa de la evasión fiscal desde éste punto de vista, se exige un conocimiento previo del grado de sensibilidad que tiene el individuo ante las distintas características del sistema fiscal.

En este sentido, la importancia de estudiar las percepciones sobre las que se configuran las actitudes fiscales de un individuo viene dada por el hecho de que también pueden ser modificadas a través de la alteración de una o varias de las creencias fiscales, ya sea introduciendo nuevas o bien modificando la evaluación de las ya existentes.

2.2.1 PERCEPCIÓN DE LA CORRUPCIÓN Y LA CONFIANZA EN EL GOBIERNO

Cuando se realiza un negocio, generalmente se respalda con un contrato, el cual consta de dos partes, en el cual cada parte tiene la responsabilidad de cumplir o aportar lo acordado ¿Qué pasaría si alguna de las partes no cumple con lo convenido? ¿Qué pasaría si el contrato se refiere al pago de un servicio y este se cubre sin haber sido recibido? Se perdería la confianza total en la parte que no cumple con lo acordado. Es lo mismo que se experimenta expresado en una forma de sentimiento por parte del gobernado, cuando no se satisface las necesidades de la ciudadanía, o sea el impuesto aplicado como recurso en la sociedad.

Esa desconfianza repulsa al pago de sus impuestos. A esto, se une la percepción de la utilización de los recursos y la transparencia de los gastos que ofrecen las autoridades. Si el individuo percibe cierta corrupción en el manejo del gasto público, esto afectará de forma negativa a su conciencia respecto al cumplimiento de sus obligaciones.

En un ambiente social donde no se tiene en una figura transparente al gobierno, se crea una sensación de mal manejo de recursos, de preferencias y de la satisfacción del interés propio, lo cual genera una relación de gobierno-corrupción, creando la perjudicial percepción en el contribuyente.

2.2.2 PERCEPCIÓN DEL EFECTO DE LAS INFRACCIONES FISCALES Y SOCIALES

Hay ciertos factores que influyen en la percepción del obligado acerca de las diversas sanciones que impone la autoridad, tales son como la impunidad legal, la tolerancia de la administración tributaria y el rigor administrativo ante el incumplimiento fiscal.

Los actos legales que no se llegan a culminar o hechos judiciales que se quedan sin solución, dan pie a crear un criterio anárquico por parte de la población y perder la confianza en el gobierno; es aquí cuando el individuo adquiere erróneamente la idea de que, si pasa en otras estructuras y sistemas gubernamentales, también lo pueden aplicar en el ámbito impositivo.

La ineficiencia de las autoridades puede suscitarse en diversos hechos, tales como las deficientes acciones administrativas, el aplazamiento de prácticas en los procedimientos tributarios, y la falta de desaprobación social para actos fraudulentos, lo cual aumenta la probabilidad de evadir.

Con esto no se quiere decir que tenga una forma única de actuar o responder ante los impuestos una persona, son diversas variables las que pueden hacer que un individuo se incline para un lado u otro de la balanza.

Se requiere de un estudio de carácter pluridisciplinar como lo menciona Prieto Jano en su artículo Amnistías fiscales²⁸ para estudiar las actitudes que los contribuyentes presentan.

Hay diversos aspectos que intervienen en el estudio de las causas de actitudes del individuo, tales son como *el jurídico, económico, psicológico, social y político*, llegando a cierta medida a que contribuyen al conocimiento de las opiniones y comportamiento de las personas ante los hechos fiscales, debiendo ser éstos aspectos parte del conocimiento de los poderes públicos para el diseño de la política fiscal.

2.2.3 PERCEPCIÓN DEL FRAUDE TRIBUTARIO

La importancia que los contribuyentes perciben en el fraude fiscal, como un comportamiento generalizado, viene dada por el hecho constatado de que aquellos contribuyentes que admiten conocer a más defraudadores tienden, a su vez, a defraudar impuestos personalmente.

Este resultado señala la importancia de los grupos de referencia de un contribuyente en su comportamiento fiscal. Por otra parte, el hecho de que exista un alto grado de consenso a favor del fraude predispone a los contribuyentes a atribuir este comportamiento fiscal a factores ajenos a los propios actores y a percibir que el sistema fiscal es más permisivo.²⁹

En relación con lo anterior, los contribuyentes tienden a optar una percepción de menor probabilidad de detección por parte de las autoridades hacendarias, así como sanciones menos severas.

²⁸ Prieto Jano José “Amnistías Fiscales” pags. 21

²⁹ Gutiérrez Lousa, M. “Ética y fiscalidad” *Ética y Economía*, ICE, junio 2005 No. 823, pags. 20

En la medida en que los obligados a la contribución perciban que el sistema fiscal y la sociedad en general, dan cierta aceptación a la evasión fiscal y lo asimilen como una práctica cotidiana, será más fácilmente justificada y ya no se le dará tanta importancia como un problema social

Es importante hacer énfasis en el aspecto de equidad, como lo menciona Gutiérrez Lousa: para aquellas personas que perciban un elevado grado de generalidad fraudulenta pero carezcan de oportunidades para aprovecharse del sistema o no estén de acuerdo con tal situación, el sistema fiscal será injusto al distribuir su carga fiscal de forma no equitativa.³⁰

2.2.4 PERCEPCIÓN DE LA IGUALDAD ENTRE LOS CONTRIBUYENTE

La percepción por parte de la ciudadanía del sistema fiscal, herramienta para obtener recursos financieros, se presenta de una manera abstracta. En la vida cotidiana, se observa una contribución efectiva, hablando de manera individual, y de manera difícil se puede esperar una retribución equitativa aplicada a los servicios públicos, por lo tanto en este aspecto la percepción es nula. Más no es así, cuando se observa en nuestras actividades diarias, las diferentes operaciones en la sociedad. En este tipo de transacciones es muy común ver que hay ciertas preferencias a usuarios o clientes, en cuanto a servicios más rápidos, atención en mayores comodidades, en la omisión de líneas de espera, pagos menores a los que en general se les aplican a las demás personas, omisión de requisitos para algún trámite, entre otras muchas. Sin embargo, es más común encontrar este tipo de desigualdades en las dependencias gubernamentales.

³⁰ Gutiérrez Lousa, M. “Ética y fiscalidad” *Ética y Economía*, ICE, junio 2005 No. 823, pags. 20

Aunando este efecto con el tema de interés, que es el fiscal, haciendo énfasis en la parte de la recaudación de impuestos, nos damos cuenta que hay sectores de la sociedad en los que se aplica mayor coerción tributaria que a otros, las diferentes sanciones que adquieren los contribuyentes, las revisiones que realiza la autoridad para algunos, muchos de ellos repetidas veces y para otros es ninguna. Todo esto influye en que la ciudadanía adopte una percepción de desigualdad social, la cual motiva al no pago de impuestos.

Esta sensación de falta de equidad del sistema fiscal está directamente relacionada con actitudes desfavorables hacia el mismo, y más beneficioso al fraude tributario.

Esta captación de injusticia, por otra parte, puede ser tanto causa como efecto de la evasión. Así, los ciudadanos que perciben injusticia en el sistema fiscal, justifican su comportamiento fraudulento como mecanismo de reparto más equitativo de la carga impositiva, lo que legitima su comportamiento y evita los sentimientos de culpabilidad. Por otro lado, los ciudadanos que cumplen con sus deberes perciben que el sistema fiscal es injusto al permitir que otros ciudadanos no contribuyan.³¹

Este factor se identifica con la falta de equidad en el proceso de imposición de las obligaciones tributarias. Los contribuyentes se pueden ver afectados por discriminaciones, como pueden ser privilegios tributarios otorgados a ciertas personas, amnistías fiscales para diversos sectores, estímulos excesivos para algunos, etc. Esto motiva negativamente en la conciencia de los obligados a contribuir, considerando comportamientos en un principio inaceptables, en su criterio personal, en actitudes aceptables.

³¹ Spicer, M. W. y Becker, L. A. "Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach", National Tax Journal, volumen 33 número 2, 1980, págs. 171-175.

2.2.5 PERCEPCIÓN DE LA RELACIÓN DE INTERCAMBIOS IMPUESTOS-SERVICIOS PÚBLICOS

La utilidad propia en algún negocio o comercio, es lo que ordinariamente se busca y observa para la toma de decisiones. La comparación de utilidades no funciona en los bienes y servicios prestados por el sector público. Esto es debido a que el beneficio de recibir el servicio que brinda la autoridad derivado del gasto público, no se sujeta al pago o contribución por parte de los ciudadanos; es la fuente de ingreso del Estado, pero no significa que si en cierto periodo no se realiza el pago, al día siguiente se quede sin los servicios básicos la sociedad.

Si en un comercio una persona invierte en productos, verá reflejada la utilidad cuando haya realizado las ventas, de manera directa; mas no así, funciona el Estado, ya que independientemente de que un contribuyente haya realizado su pago o no, la autoridad debe proporcionar asistencia básica a la ciudadanía, lo cual vería de forma indirecta el beneficio un individuo.

Siempre habrá personas que no sean capaces de adoptar un vínculo positivo entre lo aportado mediante impuestos y el beneficio recibido, lo que causará actitudes evasivas.

Gutiérrez Lousa nos menciona su punto de vista: Estas son dos cuestiones especialmente visibles para los contribuyentes con menor nivel de estudios y con menos conocimientos fiscales, para los empresarios, y para los contribuyentes más orientados hacia su bienestar personal que hacia el bienestar social. Estos resultados pueden ser en parte explicados por el hecho de que los contribuyentes raramente establecen una estrecha conexión entre su contribución fiscal y los bienes y servicios

públicos de que disponen en contraprestación. Está claro que cada individuo percibe mejor lo que paga que lo que recibe y la idea que el contribuyente tiene sobre un gasto público útil se corresponde con la prestación de servicios inmediatos y particularmente beneficiosos.³²

Los impuestos al financiar la oferta pública de servicios y prestaciones, tienen una clara función redistributiva y benéfica de la igualdad de oportunidades.

2.2.6 PERCEPCIÓN DE LA COMPLEJIDAD DE LAS LEGISLATURAS HACENDARIAS

La percepción de la complejidad del sistema fiscal depende de distintas características del contribuyente, que son las dependientes de acuerdo a actitudes o formación particular, como su nivel de estudios, sus conocimientos fiscales, experiencias personales, la relación que tenga con la normatividad hacendaria, entre otras. Haciendo referencia a la parte externa del contribuyente, se encuentra la estructura y organización del propio sistema.

Cuando una persona obligada a la contribución, ignora total o parcialmente la legislatura, toma diversas soluciones que no son las correctas y motivan al hecho de evadir al fisco. Esto convierte al evasor, en uno del tipo accidental, el cual sin voluntad omite el impuesto, no obstante es perjuicio para el Estado en su figura de recaudador.

³² Gutiérrez Lousa, M. “Ética y fiscalidad” *Ética y Economía*, ICE, junio 2005 No. 823, pags. 20

Hay distintos tipos de situaciones que se presentan cuando hay un sistema tributario complejo. A continuación se mencionarán algunas de ellas:

- El lenguaje jurídico utilizado en las leyes, así como los artículos correlacionados, es una dificultad para el obligado, ya que son pocos las personas que se relacionan con los temas fiscales, pero la contribución si es general, cual sea el giro, dedicación o labor del contribuyente, el pago del impuesto es para todos.
- Las diferentes interpretaciones de las leyes impositivas, lleva a disyuntivas entre el recaudador y el que debe contribuir. No siempre se cumple con el objetivo de la norma, y no porque no se quiera, sino es debido a la diferente interpretación que se le da a la ley (en el supuesto de que no se realice el acto con dolo e intención).
- El llevar el cálculo u orientación contable-fiscal a un experto o profesionista en la materia, el cual genera gasto de honorarios y por lo tanto desánimo al contribuyente y antipatía a cumplir con las obligaciones respectivas.
- Los distintos decretos y reglamentos que emite la autoridad, como las misceláneas fiscales, los decretos presentados en el Diario Oficial de la Federación, los artículos transitorios, jurisprudencias, etc. Ya que mencionan modificaciones, con efecto de esclarecimientos de la legislatura, las formas correctas de aplicarlas, y en muchos casos estímulos o incentivos que se proporcionan. El dilema aquí, es que muchos de los obligados a contribuir

ignoran este tipo de leyes, beneficiando a parte de la sociedad, creando una desigualdad debido a la ignorancia y a la complejidad fiscal.

- Las reformas fiscales que se realizan a las leyes, indudablemente causan descontento y molestia a la ciudadanía, debido a que las modificaciones que se le aplican son en pro de subir las tasas porcentuales impositivas, lo cual representa en mayor desembolso de la población.

La complejidad del sistema puede dar lugar al incumplimiento accidental, pero también puede tener un efecto negativo sobre la evaluación que los contribuyentes hacen del sistema fiscal al exigirles unos costes de cumplimiento elevados en términos psicológicos, de tiempo y, en definitiva, económicos. Por otro lado, la percepción de la complejidad fiscal puede enfatizar la idea de que estando el contribuyente totalmente desprovisto de mecanismos que le permitan controlar de alguna forma al sistema, su única relación posible con éste es la de un mero intercambio de dinero por bienes y servicios públicos; con lo que se desvanece la idea de que cumplir con las obligaciones fiscales es un deber cívico dentro de una cultura fiscal democrática.³³

2.3 FACTORES CIRCUNSTANCIALES

Hay causantes de la evasión fiscal, que se presentan de manera esporádica y solamente en ciertas situaciones dependiendo del contribuyente.

³³ Gutiérrez Lousa, M. “Ética y fiscalidad” *Ética y Economía*, ICE, junio 2005 No. 823, pags. 20

2.3.1 EL INGRESO Y SU GRAVAMEN

Las leyes estipulan la obligación de contribuir para el gasto público, así lo menciona el Código Fiscal de la Federación en su artículo 1:

“Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de éste Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.”

La contribución que realice el contribuyente, será en base al ingreso que perciba. Cuando se hable de ingreso apuntaremos al incremento de capital de una persona física o moral, en cualquiera que sea su expresión, ya sea en efectivo, bienes, servicio o crédito. La Ley del Impuesto Sobre la Renta nos menciona algo de esto, haciéndose referencia como el ingreso acumulable en su artículo 17:

“Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularan la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. el ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.”

La base gravable se determinará de la siguiente manera, de acuerdo al artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que dicta así:

“Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinara como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título³⁴. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. a la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagara mediante declaración que presentaran ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal. Las personas morales que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta ley.”

³⁴ Título II de La Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La renta del contribuyente muestra en definitiva la capacidad de pago para su contribución a la cobertura de los gastos públicos. Este individuo puede establecer una comparación entre la renta inicial y la renta después de haber pagado sus impuestos. La percepción de una carga excesiva de gravamen sobre su renta distorsiona los cálculos presupuestarios y de eficiencia económica del propio individuo, lo que constituye una justificación plena de las actitudes evasoras.³⁵

Cabe destacar que una carga tributaria, es diferente a la percepción del contribuyente; la gran mayoría de las veces se asume que se paga menos de los que realmente es.

La carga tributaria suele estar representada por la suma de los tributos que el contribuyente debe pagar más la carga de impuestos que le son trasladados. La percepción de la carga por el individuo debería coincidir con la carga real, pero normalmente no ocurre así. En la tributación directa si suelen aproximarse los cálculos del individuo, ya que percibe el pago del impuesto como una reducción del poder de compra. En cambio en la imposición indirecta la percepción del gravamen muchas veces es absorbida por el precio de mercado del bien o servicio adquirido, mostrándose menos reticente ³⁶ a aceptar este tipo de impuestos indirectos en comparación a los directos y, por tanto, tendrá menor propensión a evadirlos.³⁷

2.3.2 EFICIENCIA POR PARTE DE LA AUTORIDAD RECAUDADORA

³⁵ Raymond Bara, J.L. “Tipos impositivos y evasión fiscal en España: un análisis empírico”, Papeles de Economía Española, no. 30-31, (1987), pp. 154 a 170.

³⁶ Reticiente: Efecto de no decir sino en parte, o de dar a entender claramente, y de ordinario con malicia, que se oculta o se calla algo que debiera o pudiera decirse. Real Academia Española. <http://www.rae.es/rae.html>

³⁷ Prieto Jano José “Amnistías Fiscales” pags. 21

Es importante que exista una relación buena o aceptable entre el gobierno y gobernado para realizar una efectiva y eficiente recaudación. A falta de ésta, se puede generar un ambiente renuente al pago de impuestos con efecto en la moralidad también, por una mala organización en el sistema.

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, son otros indicios de una deficiente autoridad recaudadora. La falta de control sobre las rentas originadas en el exterior, ganancias ocasionales que se hacen por debajo del valor real, la falta de claridad y precisión en la atribución de competencias, la falta de preparación y conocimiento profesional de los funcionarios encargados de la función fiscalizadora (carencia de conocimiento técnico apropiado), la aplicación de una legislación inadecuada, la insuficiente asignación de recursos para el funcionamiento e infraestructura de las entidades encargadas de la recaudación, la información falsa, incompleta o no suministrada por quienes están obligados a pagar tributo, dificultando un mayor control estatal. Las elevadas tarifas impositivas que no consultan la capacidad económica de los contribuyentes originando omisiones de las bases reales, la falencia de sistemas automatizados, la ausencia de manuales y metodologías de procedimiento.³⁸

Es obligación y responsabilidad de la autoridad recaudadora de contar con la mayor eficacia y eficiencia posible, para crear un sistema sólido y generar confianza en el contribuyente a cumplir con las obligaciones fiscales.

³⁸ Camargo Hernández D.F. “Evasión fiscal: un problema a resolver” edición electrónica texto completo en.eumed.net, 2005 pags. 90

2.3.2.1 SISTEMA TRIBUTARIO CON ESCASA TRANSPARENCIA

La forma de funcionar de la autoridad hablando en el aspecto financiero, es una de las causas de desconfianza que adopta el obligado de acuerdo al ambiente en el que se encuentra.

La apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria en relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales, etc., donde la función de una surge como el problema de otro. Además no escapa a la conciencia generalizada, que donde existe una promoción o liberalización de impuesto, rápidamente surgen planteos claros de elusión y evasión fiscal. Si bien la falta de un adecuado sistema tributario puede constituir una causa de evasión, sin lugar a dudas que ésta no puede ser endilgada³⁹ como la causa principal y exclusiva, si nos ajustáramos a esta explicación simplista, bastaría con modificar el sistema tributario y todos los problemas estarían resueltos. Este principio exige que las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera tal, que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados.⁴⁰

³⁹ Endilgar: Encaminar, dirigir, acomodar, facilitar. Real Academia Española.
<http://www.rae.es/rae.html>

⁴⁰ Aquino Miguel Angel “La Evasión Fiscal: Origen y medidas de acción para combatirlas”
Doc.No.13/08 Instituto de Estudios Fiscales. Pags. 50

El hecho de que no se conozca el sistema financiero del Estado, en la generalidad de la población, desprende inquietudes y sospechas de malos manejos de recursos, desvío de los mismos, intereses personales, políticos y de corrupción, lo cual crea desánimo en el hecho de contribuir. Con esto no se hace referencia en que la autoridad no rinde cuentas a la sociedad, sino que no se dan a conocer de manera eficiente. Aunque exista la información “real” del sistema financiero y la aplicación de los recursos, la mayoría de los individuos ignora su contenido y más aún, ignora como acceder a ella.

Es por eso que un individuo al no tener visión del manejo de los impuestos, que es el dinero aportado por los individuos mismos, es como crear la imagen de una persona dando dinero con los ojos vendados.

2.3.2.2 ADMINISTRACIÓN FISCAL POCO FLEXIBLE

En ocasiones la autoridad aplica normatividades rigurosas, ya sea por la dificultad de presentar las declaraciones que se mencionan en nuestras leyes, las tasas impositivas o las diversas reformas que se hacen constantemente a la legislatura fiscal, todo esto recae en nominar al Estado, como una autoridad recaudadora estricta. Cuando no se cuenta correctamente con los sistemas o esquemas prudentes y adecuados para llevar a cabo proyectos de cobranzas hacendarias rigurosas, simplemente se sale de control, y en lugar de realizar una recaudación eficiente, se hace presente la evasión del contribuyente.

Es importante resaltar que al “hablar de Administración Tributaria, nos lleva indefectiblemente a hablar de sistema tributario, y uno de los principales aspectos

que se debe tener en cuenta cuando nos referimos al sistema tributario, es el de su simplificación”⁴¹

Esta simplicidad es la que hace que ante las adversidades financieras, los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales, y en la política tributaria en particular, la Administración Tributaria deba adaptarse a las mismas.

Esta adecuación es importante q se llegue a dar debido a que la Administración Tributaria es el pilar del Estado, el sector que controla la obtención del recurso para el logro de objetivos de un gobierno, por ello la eficiencia de la primera condiciona el cumplimiento de los fines de la segunda.

2.3.2.3 FUNCIONARIOS PÚBLICOS DEFICIENTES

En el acto de la evasión fiscal, no sólo quien recibe el beneficio directo por la evasión fiscal es responsable de la misma, sino todo aquel que en forma directa o indirecta intervenga en su realización. El artículo 95 del Código Fiscal de la Federación hace mención de ello; así serán responsables de esta infracción el que la concierta, el que la realice, el que conjuntamente la cometa, el que se sirva de otra persona como instrumento para su ejecución, el que dolosamente induzca a cometerla, el que dolosamente auxilie a cometerla, o con posterioridad a su ejecución auxilie al ejecutor.

⁴¹ Lic. Miguel A. Aquino: “Marco legal vigente para la función fiscalizador”, Criterios tributarios, 12/97, págs. 111/118.

Muchas veces dentro de estos responsables se encuentran funcionarios públicos corruptos, que aprovechan la comunicación o la atención directa con el contribuyente deshonesto para realizar el acto. Cabe mencionar que sin la complicidad directa o indirecta de los servidores públicos, la práctica de la evasión fiscal sería menor, pues buena parte de ella, se lleva a cabo con conocimiento de los funcionarios.

La creación de ésta relación funcionario corrupto-contribuyente puede presentarse de diferentes formas. Por un estrecho familiar, de amistad, compañerismo de trabajo, o simplemente porque se da el entendimiento entre actitudes corruptas. Este tipo de perjuicio para el Estado y para el ciudadano a largo plazo, se da a niveles de autoridad altos y en niveles alcanzables por cualquier persona.

También hay otras situaciones en las que no es indispensable el obligado a contribuir para motivar la evasión. Haciendo referencia en la deficiencia de la autoridad, existen empleados de la administración hacendaria o funcionarios públicos fiscales, que no tienen la disponibilidad laboral de cumplir su trabajo con los objetivos de la dependencia, que a grandes rasgos es la de orientar de manera eficiente al contribuyente.⁴² Dejados llevar por la desidia, desinterés, la impaciencia, descuidan la calidad de atención brindada al asistido, dando mal un servicio y a la vez entorpeciendo un procedimiento fiscal de un contribuyente motivando la mala recaudación.

Sin embargo la defraudación cometida por un funcionario público fiscal es fuertemente castigada, debido a que son los encargados de cuidar los intereses de la hacienda pública. Así lo menciona el artículo 97 del Código Fiscal de la Federación:

⁴² Visión del SAT: es ser una institución eficiente, eficaz y orientada al contribuyente, con procesos integrados, formada por un equipo honesto, profesional y comprometido, al servicio de los mexicanos www.sat.gob.mx

“Si un funcionario o empleado público comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de 3 meses a 3 años de prisión”.

En el caso que corresponda realizar el cálculo a funcionarios públicos, corredores o notarios, y no lo realicen de manera adecuada, serán éstos los que tengan que percibir y pagar los accesorios que del cálculo se deriven y simplemente el contribuyente cubrirá el monto del impuesto.⁴³

Existió un artículo 70 bis en el CFF que establecía que los ingresos que obtenía la Federación por concepto de multas por infracciones diversas de las aduaneras, se destinarían a integrar un fondo para "estímulos y recompensas por productividad y cumplimiento del personal" que ejerciese las facultades de comprobación, determinación, notificación y ejecución de créditos fiscales.

Reiteradas veces criticamos el aludido precepto, pues el mismo daba origen a abusos de empleados deshonestos, quienes con el afán de que el mencionado fondo creciese, llevaban a cabo actuaciones ilegales, infligiendo molestias innecesarias a los contribuyentes y obligando a éstos a promover defensas contra las mismas, que representaban nuevas molestias. Por supuesto, los mencionados empleados cumplían con gran celo su encargo. Pudiera decirse que la medida probaba su bondad, pero siempre se consideró que deberían existir otros caminos para lograr la eficacia del fisco, como el control de los servidores del mismo, tal vez mejores salarios, etcétera. Finalmente, fue derogado el precepto que se cita.⁴⁴

⁴³ Art. 73 último párrafo. Código Fiscal de la Federación

⁴⁴ Rodríguez Mejía, Gregorio. “Evasión fiscal” Boletín de Derecho Comparado. Instituto de las Investigaciones Jurídicas de la UNAM México, 2009, pags. 18

2.3.3 INFLACIÓN

Las tasas de inflación elevadas en una economía afectan a la renta de un individuo erosionando el valor real de su renta disponible⁴⁵

Esta erosión es ocasionada por dos hechos básicos, cuales son, en primer lugar, la denominada “progresividad en frío”. Éste efecto se va a referir a la consecuencia del incremento nominal o monetario de la base en la tarifa impositiva de la pérdida del valor de las deducciones establecidas en términos monetarios normalmente; y en segundo lugar, el aumento de la carga tributaria real provocada por la participación del pago de impuestos mediante la oportuna retención respecto a ciertos rendimientos y pagos fraccionados⁴⁶

La inflación es un efecto económico ciego e injusto. Ciego porque es independiente de la capacidad económica del contribuyente, e injusto porque no discrimina entre los diferentes niveles de renta.

Aumenta la presión fiscal nominal al someter a gravamen rentas que no corresponden a una efectiva capacidad contributiva, primero y principal postulado de justicia tributaria.

⁴⁵ González Páramo, J.M. “El Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas: Notas para una balance”, Papeles de Economía Española, no. 30, 1987, pp. 108-137

⁴⁶ Prieto Jano José “Amnistías Fiscales” pags. 21

Cuando el impuesto se somete a una escala de gravamen de carácter progresivo, como es el caso del ISR, aparece la tan agravada progresividad en frío. Es decir, el aumento de la carga tributaria que soporta el contribuyente por el crecimiento nominal, que no real, de sus rentas.

La ceguera y la injusticia de la inflación aparecen con toda su intensidad, aunque para los agentes macroeconómicos, de todos los colores del arco político, no deje de ser un tentador y goloso mecanismo de financiación adicional.⁴⁷

2.3.4 FALTA DE CONCIENCIA TRIBUTARIA

Cuando se habla de carencia tributaria se hace referencia a la separación de cooperación de los contribuyentes con el Estado

Se considera que el Estado está conformado por todos los ciudadanos y una autoridad, y un objetivo en común es el tener una sociedad organizada, la cual implica que todos debemos contribuir para crear recursos necesarios para cumplir la razón de su existencia.

Es supuesto que los ciudadanos deben saber que el Estado tiene que satisfacer las necesidades esenciales de la población que los individuos por si solos no pueden satisfacer. La comunidad requiere y pide cada vez con mayor intensidad que el Estado preste los servicios indispensables como salud, educación, seguridad, justicia, etc., pero que los preste con mayor eficiencia.

⁴⁷ Jordi de Juan i Casadevall “La Progresividad en Frío”
www.cinco dias.com/articulo/opinion/progresividad-frio

Se ha expresado que la conciencia tributaria se asienta en dos bases. La primera es en la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la sociedad a la que pertenece.

La segunda lo basa en que el contribuyente mismo, le da más importancia al aspecto social que al individual, y es una facilidad para que adopte actitudes que le rodean. En este segundo aspecto, el ciudadano al observar a su alrededor un alto grado de corrupción, considera que aquél que actúa de esa manera antisocial, de no pagar sus impuestos, es una persona “hábil”, y el que cumple con sus obligaciones fiscales es un ciudadano ingenuo, o sea, que el mal contribuyente es tomado equivocadamente como un ejemplo a seguir.

El hecho de que el ciudadano que cumple con sus obligaciones fiscales, tenga en su conocimiento la creciente actividad de la evasión y la ineficiente respuesta de la autoridad, deteriora su conducta responsable.

Entre las razones de la falta de conciencia tributaria podemos citar a:⁴⁸

- a) falta de educación
- b) falta de solidaridad
- c) idiosincrasia del pueblo
- d) falta de claridad del destino del gasto público
- e) conjunción de todos los factores citados

⁴⁸ Aquino Miguel Angel “La Evasión Fiscal: Origen y medidas de acción para combatirlas”
Doc.No.13/08 Instituto de Estudios Fiscales. Pags. 50

a) **Falta de educación:** Este es sin dudas un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria.

La educación que encuentra en la ética y la moral sus basamentos preponderantes, debe elevar ambos atributos a su máximo nivel, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta, éste actúa y procede con equidad y justicia.

En este sentido, es justo y necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis que él, como parte integrante de la sociedad que es la creadora del Estado, debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen a tal fin.

Un ejemplo de ello son las ideas que tienen las personas en cuanto al fin de las contribuciones, del desvío de recursos y la corrupción. Al hacer relación el individuo decide a no cumplir con sus obligaciones fiscales, ignorando la ley tributaria, no dando importancia a prepararse o informarse, de lo que le atribuye contribuir.

Se necesita un adecuado nivel de educación de la población para que los mismos entiendan la razón de ser de los impuestos, lograr la aceptación de que el impuesto es el precio de vivir en sociedad.

b) **Falta de solidaridad:** El Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando los mismos no llegan, no puede cumplir los fines de su existencia.

Es un elemento más de la conciencia que debe tener cada individuo, el apoyo entre las partes para poder llegar a un fin mismo, y es en este acto, donde a través del aporte de recursos hacia el Fisco, debe sobresalir el principio de solidaridad.

Señalando un ejemplo de falta de solidaridad, cuando una persona tiene dudas de cómo presentar sus declaraciones o pagos y en su alrededor ésta algún individuo, como un familiar, amigo o compañero de trabajo, que le puede brindar ayuda y no lo hace por falta de voluntad, se genera la falta de solidaridad en la sociedad.

c) Idiosincrasia del pueblo: Este factor es quizás el de mayor gravedad en la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las causas generadoras de evasión.

La falta de conciencia tributaria tiene relación con la falta de solidaridad y la cultura facilista. Falta de cultura de trabajo, sentimiento generalizado desde siempre de “que todo puede arreglarse”, y el pensamiento de que las normas fueron hechas para violarlas, de que las fechas de vencimientos pueden ser prorrogadas, es decir siempre se piensa que existe una salida fácil para todos los problemas.

Los ejemplos que provienen de las clases políticas no son las mejores, y entonces, el ciudadano común reacciona de esta manera inadecuada.

Un ejemplo de ello, es cuando a algún contribuyente se le pasa la fecha de presentación de un pago y espera a que se dicte prórroga de periodo, para así aplazar sus obligaciones. Cuando se ignora algún trámite o solicitud con fines fiscales, y se deja a la desidia de investigarlo o informarse.

Este tipo de ideologías, son las que promueven una actitud evasora y un desinterés fiscal.

d) **Falta de claridad del destino de los gastos públicos:** La población reclama al Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada.

Pero lo que sin dudas tiene una gran influencia en este tipo de consideración, es el referente a exigir una mayor transparencia en el uso de los recursos y fundamentalmente, el ciudadano percibe que no recibe de parte del Estado una adecuada prestación de servicios.

Se observan aspectos que pasan a muchas personas y en la vida cotidiana: en el caso de la educación, parte de la ciudadanía paga una escuela privada para sus hijos; en el caso de la salud se paga previamente o en el momento servicio médico particular o privado, sea por su nivel de atención como de la inmediatez en caso de emergencias y calidad de la medicina, haciendo referencia a los asegurados por instituciones públicas; en tanto a la seguridad, proliferan hoy en nuestra sociedad la utilización de sistemas de seguridad privada, a través de alarmas o contratación de personal.

Entonces, el ciudadano se pregunta, ¿si apporto los recursos al Estado, éste no debería prestarme estos servicios? Sin dudas que la respuesta, es obvia, y de allí la conducta exteriorizada.

e) **Conjunción de todos los factores:** En un tema tan complejo como lo es el de la falta de conciencia tributaria, decimos que todo tiene que ver con todo, porque si analizamos desde el punto de vista de la falta de educación, los sectores de mayores

ingresos son los que tienen mayor educación, y quizás sean los sectores que más incumplan, y por lo tanto de menor solidaridad.

Estos sectores por su alto nivel de vida y educación, tienen mayor conocimiento de la conducta de las estructuras políticas y conocerían los desvíos de los gastos públicos.

Es por eso q como hace mención el autor Aquino Miguel todo tiene relación con todo⁴⁹

2.3.5 BAJA PROBABILIDAD DE SER DETECTADO

No hay duda que uno de los factores causantes de la evasión fiscal, es el hecho de que el contribuyente tenga una de idea de baja probabilidad a ser detectado por la autoridad.

En este sentido, se ve el aspecto de contribución fiscal dividido en 2 fracciones, los cumplidos y los no cumplidos, siendo la última parte los que perciben la baja probabilidad de no ser detectados.

Partiendo de esto, llegamos al resultado que los esfuerzos de la Administración Tributaria deben estar orientados a detectar el margen del problema al que se enfrenta, analizar la magnitud de la evasión y tratar de definir exactamente su dimensión, para después implementar medidas a la corrección de las inconductas detectadas.

⁴⁹ Aquino Miguel Angel “La Evasión Fiscal: Origen y medidas de acción para combatirlas”
Doc.No.13/08 Instituto de Estudios Fiscales. Pags. 50

El Dr. Tacchi menciona lo siguiente: “el efecto demostrativo de la evasión es difícil de contrarrestar si no es con la erradicación de la misma, en un ámbito de evasión es imposible competir sin ubicarse en un ritmo similar a ella, aparece así la evasión como autodefensa ante la inacción del Estado y la aquiescencia de la sociedad”⁵⁰

La decisión de no pagar impuestos es una decisión tomada bajo el miedo de ser detectado y sancionado por la autoridad, debido a que el individuo evasor no tiene la certeza de que tan exitoso fue su acto. Pero muchas veces el contribuyente sí puede acercarse a tener mayor seguridad, en función de su experiencia con la actividad inspectora y en el actuar en consecuencia sobre la base de sus actitudes hacia el fraude fiscal.

2.3.5.1 AMPLIA PLATAFORMA DE CONTRIBUYENTES

Es una cantidad enorme de contribuyentes los que se tienen registrados en el Registro Federal de Contribuyentes, en cualquier régimen al que se refiera, no obstante a diario se continúan dando de alta en la base de datos del Sistema de Administración Tributaria más contribuyentes. Viendo lo de dos formas, es positivo debido a que se observa una actitud responsable y de formalidad por parte de la ciudadanía y de personas morales con fines de crecimiento, pero por otro lado, la plataforma de contribuyentes a controlar es mayor.⁵¹

⁵⁰ Tacchi Carlo M.: “Evasión Tributaria. Heterodoxia o Nueva Ortodoxia”, *CIAT*, 05/11/93, Venecia.

⁵¹ www.sat.gob.mx

Se han implementado programas en diversos periodos y áreas con fin de mejorar las contribuciones, en cuanto a realizar revisiones, inspecciones y vigilancia, pero no todas se llevan con éxito debido alto margen de contribuyentes inscritos.

CAPITULO 3. SANCIONES Y PENAS FISCALES

3.1 LA INFRACCIÓN Y EL DELITO

Se va a hacer referencia a la infracción cuando se presente un acto violatorio de una ley.

La ley se mostrará mediante todas sus expresiones, como en tratados, reglamentos, decretos, jurisprudencias, etc. Habrá infracción cada vez que se viole alguna ley dictada; y habrá que agregar que toda infracción amerita una pena.

Es importante hacer mención que la evasión fiscal no sólo se da por la omisión del pago de una contribución, sino cuando se hace de manera parcial o total, se aplican deducciones no autorizadas, compensaciones o acreditamientos faltos de validez.

Ya se había mencionado anteriormente que hay actividad evasora habitual y accidental, y que es injusto aplicar la misma pena para ambos tipos de evasión. Hay infracciones que constituyen delitos.

En algunas situaciones la evasión tributaria amerita una infracción simple, en otras un delito. Para saber diferenciar una de otra se mencionará la definición de delito:

infracción imputable a una persona física que amerita una pena distinta de la económica⁵²

La evasión fiscal a veces se presenta como infracción y a veces como delito, por lo cual, se pueden aplicar a la misma como pena, la multa o la privación de la libertad.

Una infracción es contiene menor gravedad que un delito. Una persona que comete una infracción, recibe normalmente un requerimiento o multa, sin condenarlo al encarcelamiento u otros castigos más graves. Muchas veces, un se puede ayudar a negociar una reducción de los cargos por un delito menor al nivel de una infracción para los no cumplidores, en un esfuerzo para evitar un registro de antecedentes penales.

El artículo 71 del CFF nos menciona acerca de los responsables por infracciones al Código:

“Son responsables en la comisión de las infracciones previstas en este Código las personas que realicen los supuestos que en este capítulo se consideran como tales así como las que omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo a aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos.”

Entiéndase con esto, que todos los pequeños evasores, los accidentales, los que cometen el acto de no cumplir, son los acreedores de infracciones y se soluciona con

⁵² Plascencia Villanueva, Raúl, "El delito", Los delitos contra el orden económico. La responsabilidad penal de la persona jurídica, 2a. ed., México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1999.

el pago de una multa. Los que realizan el acto de evasión de manera habitual o el fraude, son causantes de un delito y amerita una pena más severa.

3.2 LA DEMORA EN EL PAGO DE IMPUESTOS

Como ya se expresó anteriormente la infracción es toda violación a una ley, de la misma manera el pago tardío de contribuciones constituye infracción, pues la ley señala la fecha en que el pago debe hacerse, y no cumplir la disposición respectiva evidentemente constituye infracción.

Así lo menciona la legislación:

“Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno.”⁵³

Los recargos y actualizaciones no son parte del impuesto a cargo que tiene el contribuyente, puesto que la naturaleza de éste emana de la demora de su pago. A esta indemnización por falta de pago oportuno se le llaman accesorios.

Por lo tanto es un castigo más por no cumplir con el pago en el tiempo determinado.

⁵³ Art. 21 Código Fiscal de la Federación

Pero sin embargo, tienen diferente aplicación en comparación con los recargos y actualizaciones. Un impuesto se debe pagar en cierto periodo de acuerdo a la ley, si se hace fuera de éste, se tendrá que cubrir los recargos por cada mes que se haya pasado y aplicar el INPC (Índice Nacional de Precios al Consumidor) correspondiente de acuerdo a la legislatura. Pero una multa, no se impondrá cuando se haya cumplido de manera espontánea o en caso fortuito:

“No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito...”⁵⁴

El pago extemporáneo es sin duda un castigo económico, para quienes no contribuyen dentro del periodo marcado por la ley, y más aun cuando hay requerimientos de por medio, los cuales causan las multas.

Los accesorios y multas son una herramienta de la Autoridad Hacendaria para crear zozobra en la sociedad, con fin de reducir la actitud evasora en el individuo.

3.3 LA MULTA FISCAL

Una definición de multa fiscal que nos proporciona la autoridad es la siguiente: “Es una sanción económica que impone la autoridad fiscal al contribuyente con fundamento en la ley, cuando no cumple de manera voluntaria o espontánea con sus obligaciones fiscales o por cumplirlas incorrectamente.”

⁵⁴ Art. 73 Código Fiscal de la Federación

El artículo 70 del CFF nos menciona acerca de la multa:

“La aplicación de las multas por infracciones, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.”

A continuación se presenta un cuadro con algunas de las causas de ser acreedor de una multa fiscal relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes:⁵⁵

Causas relacionadas con el RFC	No haber solicitado RFC cuando se esté obligado
	No presentar solicitud de inscripción al RFC de terceros, cuando se esté obligado
	No presentar avisos de cambios de situación fiscal
	Utilizar un RFC diferentes al que se le haya proporcionado por la autoridad
	Señalar un domicilio erróneo para efectos del RFC
	No verificar que el RFC esté mencionado en actas notariales en caso de sociedades.

⁵⁵ www.sat.gob.mx

Causas de ser acreedor de una multa fiscal relacionadas con pago de contribuciones, presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedición de constancias:

Causas por pago de contribuciones, declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones y constancias	No presentar declaraciones, solicitudes avisos o constancias
	No cumplir con los requerimientos de la autoridad en los plazos señalados
	Presentar declaraciones, solicitudes o avisos incorrectos o incompletos o fuera del periodo señalado
	No pagar las contribuciones dentro de los plazos establecidos
	No proporcionar información de las personas a las que se le haya pagado por concepto de subsidio o fuera del plazo establecido
	No dar aviso de cambio de domicilio
	No presentar información prevista en las leyes del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos y del IEPS
	Si es impresor autorizado, no presentar información de los clientes que hayan solicitado impresión de comprobantes fiscales
	No presentar información de sus donatarios
	No presentar información de las personas a las que les haya

	retenido IVA, así como su pago, acreditamiento y traslado, de clientes y proveedores
	No proporcionar información del interés real pagado por el contribuyente en el año de que se trate por créditos hipotecarios

Las causas mencionadas anteriormente no son para todos los contribuyentes, depende de que obligaciones tenga cada uno para caer en el supuesto.

Hay estímulos que la autoridad Hacendaria concede en ocasiones. Una de ellas son las condonaciones, que un autor nos menciona su definición:

La condonación como figura jurídica, y sin profundizar en su aspecto más amplio, se puede definir como el **perdón** del acreedor de una obligación (Que en este punto sería la de pagar un crédito fiscal) para con el deudor. En este caso, el acreedor es el fisco federal y el deudor de la obligación (Crédito Fiscal) es el contribuyente o responsable solidario⁵⁶

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene facultades para condonar multas, tal como lo menciona el CFF en su artículo 74:

“La Secretaria de Hacienda y Crédito Publico podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciara discrecionalmente las

⁵⁶ Hernández Campos, Edgar U. “Condonación de Créditos fiscales por incosteabilidad” Guanajuato, 2003

circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.

La solicitud de condonación de multas en los términos de este artículo, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los medios de defensa que establece este Código.

La solicitud dará lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, si así se pide y se garantiza el interés fiscal.

Solo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

Se puede solicitar condonación cuando se haya impuesto multas, tiene derecho a solicitar le sean condonadas ante la autoridad competente. Dicha autoridad puede o no autorizarlo; para ello apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos por los que se impuso la sanción.

Para que pueda solicitar la condonación de una multa es necesario que ésta haya quedado firme; es decir, que ya no se pueda interponer ningún medio de defensa o de impugnación contra la resolución de la autoridad que la impuso.

La autoridad tiene un plazo de tres meses para emitir respuesta a la solicitud de condonación. La resolución que emita la autoridad no es impugnabile; es decir, no se puede interponer el recurso de revocación ni el juicio de nulidad cuando no se resuelva a favor.

Cuando las multas se paguen dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha de notificación, se reducirán en 20% de su monto. Esta reducción no es aplicable a sanciones en materia aduanera.

3.4 OBJETIVO DE LAS PENAS TRIBUTARIAS

Las penas fiscales tienen objetivos, el que se observa de primera instancia, es el de recaudación. Pero más allá de eso, es la de cambiar hábitos y generar una educación tributaria, una actitud responsable y consiente. El objetivo es que se sepa cuánto cuesta cometer una infracción.

Hay quienes consideran que se debe sancionar con penas económicas significativas, otros piensan que debe hacerse con arresto a aquellas personas que se apropien de los dineros del Estado, Algunos creen que en vez de un castigo severo debe amonestarse al evasor obligándolo a que a partir del momento que sea desenmascarado corrija e ingrese a la fila de los que tributan con honestidad, porque una actitud represiva puede desestimular no necesariamente al evasor, sino a quien está cumpliendo con oportunidad y se sienta perseguido decidiendo cancelar su actividad o trasladarla a otro lugar donde encuentre mejores condiciones. Hay que tener en cuenta que si se presenta alguna clase de normatividad frente a la evasión, ésta debe ir dirigida principalmente a quienes debiendo tributar nunca lo han hecho y en la medida que sean evidenciados, la administración tributaria además de sancionarlos debería cobrarles los costos en que haya incurrido para detectarlos,

quienes tributen parcialmente evadiendo determinados montos se les debe dar otro tratamiento, porque se entiende que son contribuyentes.⁵⁷

Desgraciadamente la mayoría de las veces, las personas aprenden lo que deben hacer, cuando reciben sanciones, cuando se ven afectados de alguna forma, en éste caso, la afectación es la económica.

Rodríguez Gregorio nos menciona su punto de vista: En general, las personas observan la pena como un castigo o una venganza de la sociedad ofendida, contra el responsable de la infracción o del delito cometido. Para la ciencia penal moderna, la pena no necesariamente y en forma exclusiva se aplica como castigo o como venganza, sino con otros fines.

Los cuales son readaptación o educación del infractor, más que represión o castigo. También, a veces la pena fiscal tiene el propósito de ser ejemplar para otros posibles infractores, y casi siempre busca la reparación del daño económico causado al fisco. Se trata, por supuesto, de la pena en forma de multa.⁵⁸

La idea principal es la de tener una recaudación general, proporcional y equitativa. El objetivo es cumplir con la legislatura y eliminar la discrecionalidad en la aplicación de las multas. Es difícil corregir el problema en un 100%, pero por lo menos regular y controlar la recaudación para un país en vías de desarrollo.

⁵⁷ Camargo Hernández D.F. “Evasión fiscal: un problema a resolver” edición electrónica texto completo en.eumed.net, 2005 pags. 90

⁵⁸ Rodríguez Mejía, Gregorio. “Evasión fiscal” Boletín de Derecho Comparado. Instituto de las Investigaciones Jurídicas de la UNAM México, 2009, pags. 18

3.5 FACULTADES DEL ESTADO PARA APLICAR SANCIONES FISCALES

El Estado como autoridad, tiene el poder para crear leyes que generen contribuciones, así como para también hacerlas efectivas y cobrarlas. Se le ha hecho un Estado soberano y por lo tanto así lo ejecuta en el aspecto fiscal.

Este poder fiscal no sólo abarca el simple derecho de cobrar las contribuciones, sino de cobrarlas por la fuerza, y en caso de incumplimiento de los obligados para cubrirlas, aplicar las medidas que los constriñan a hacerlo.⁵⁹

Estas medidas deben ajustarse a derecho, pues no debe haber discrecionalidad absoluta de la autoridad; "El legislador da un límite inferior y un límite superior; la autoridad que debe aplicar la pena tendrá que razonar adecuadamente su arbitrio".⁶⁰

Esta facultad de la autoridad está basada y justificada de acuerdo a la legislatura. El Código Fiscal de la Federación con sus siglas CFF, es el que nos muestra cuales son las causas que ameritan multas, revisiones, comprobaciones, etc.

El art 41 del Código ya mencionado, nos señala la facultad que tiene la autoridad para exigir la presentación de documentación cuando no se presenten declaraciones o avisos dentro del plazo establecido, procediendo de manera simultánea o sucesiva al cobro provisional del monto de una de las últimas seis contribuciones provisional o del ejercicio, llevar un embargo precautorio, o llegar a aplicar multas:

⁵⁹ Rodríguez Mejía, Gregorio. "Evasión fiscal" Boletín de Derecho Comparado. Instituto de las Investigaciones Jurídicas de la UNAM México, 2009, pags. 18

⁶⁰ Garza Sergio Francisco, "Derecho Financiero Mexicano" Editorial Porrúa, México, 1998, pags. 406

“Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:

I. imponer la multa que corresponda en los términos de este código y requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción. II. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida”

Otra facultad que se le atribuye a la autoridad fiscal, es la de comprobar que los contribuyentes (responsables solidarios o sus terceros relacionados, dado el caso) están cumpliendo con las disposiciones y en su defecto, determinar un crédito fiscal

en base al impuesto omitido, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales.⁶¹

En el caso de que se presente oposición por parte del infractor en el ejercicio de las facultades de las autoridades, se podrá solicitar auxilio de la fuerza pública, imponer multas, o solicitar proceder por desobediencia a un mandato legítimo. Así lo menciona el art. 40 del Código Fiscal de la Federación:

“Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, estas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:

I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.

II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.

III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.

Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de que manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la sección II del capítulo III, Título V de este Código.

⁶¹ Art.42 del Código Fiscal de la Federación

IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitantes.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las entidades federativas, del distrito federal o de los municipios, el apoyo se solicitara en los términos de los ordenamientos que regulan la seguridad pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.”

Nuestro Código Fiscal de la Federación en su artículo 39 menciona facultades del Ejecutivo Federal que mediante resolución de carácter general podrá ejecutar. Tales son como las condonaciones parciales o totales de impuestos y accesorios, dictar medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes, así como la concesión de estímulos.

3.6 EL PROCEDIMIENTO DEL DELITO FISCAL

Para infracciones graves, que ameritan castigos más severos, generalmente se dan a defraudadores o evasores habituales. Generalmente son sometidos a procedimientos penales, los cuales vienen contenidos en el artículo 92 del CFF que menciona:

“Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la Secretaria de Hacienda y Crédito Público:

I. Formule querrela...

II. declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.

III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobresean a petición de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaria. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio

Público federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, Secretaria de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela. La citada cuantificación solo surtirá efectos en el procedimiento penal. Para conceder la libertad provisional, excepto tratándose de los delitos graves previstos en este Código, para efectos de lo previsto en el artículo 194 del Código Federal de procedimientos penales, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. la caución que se otorgue en los términos de este párrafo, no sustituye a la garantía del interés fiscal...”

De acuerdo al art. 95 del CFF:

“Los responsables de los delitos fiscales se atribuyen a quienes:

- *Conciertan la realización del delito*
- *Realicen la conducta descritos por la ley*
- *Comentan conjuntamente el delito*
- *Se sirvan de otra persona como instrumento para cometer el delito*
- *Introduzcan dolosamente a otra persona a cometerlo*

- *Que ayuden dolosamente para realizarlo*
- *Auxilien a otro después de su ejecución”*

De igual manera será responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito de acuerdo al art 96 del CFF:

- Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o ayude a otro a presumir su ilegítima procedencia.
- Ayude al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad, u oculte o altere huellas, pruebas o instrumentos del delito.

Cabe mencionar, que la pena por delito fiscal realizada por un servidor público, ya sea por cualquier participación, aumentará de tres a seis años de prisión.⁶²

CAPITULO 4. ESTÍMULOS FISCALES

4.1 ASPECTOS GENERALES

Mario Rizo nos define el estímulo fiscal como:

“Un Beneficio económico concedido por la ley fiscal al sujeto pasivo del impuesto, con el fin de obtener de él ciertos fines de carácter tributario”. Se buscan fines extra-

⁶² Art.97 del Código Fiscal de la Federación

fiscales exclusivamente, como lo es el desarrollo de cierta actividad, estimulando a los contribuyentes con reducciones en la carga tributaria, teniendo como resultado el fortalecimiento empresarial y el dinamismo comercial con el objeto de obtener fines de interés social.⁶³

También nos menciona los puntos para que un estímulo logre sus objetivos:

- ✓ Tener definido a qué tipo de contribuyente va dirigido, y el tiempo y efectos económicos para los cuales fue hecho.
- ✓ Ser claros y precisos.
- ✓ Otorgar seguridad jurídica para el contribuyente.
- ✓ No crear modificaciones al mismo, hasta estar conscientes que se haya logrado el fin para el cual fue creado.
- ✓ No debe generar incertidumbre.
- ✓ Trascender de lo particular a lo general, en el ámbito social.
- ✓ No contener mayores requisitos ni dificultades.

⁶³ Rizo Mario, “Estímulos Fiscales” Art. De fiscal, México, 2008, pag.22

4.2 AMNISTÍAS FISCALES.

4.2.1 CONCEPTUALIZACIÓN

Por amnistía fiscal se entiende una medida o conjunto de medidas con el fin de condonar penas o sanciones de carácter civil y criminal a los contribuyentes, que admitan voluntariamente no haber pagado la deuda impositiva, o haberla hecho parcialmente.

A esta figura se le puede considerar como un estímulo a las obligaciones fiscales, puesto que su intención es la de rebajar o disminuir impuestos no declarados en el pasado. En muchas ocasiones, estas medidas generan un efecto contrario, debido a que se mal acostumbra al contribuyente a no pagar impuestos.

Esta es una de las opciones con las que cuenta la autoridad Hacendaria, para supuestamente evitar el incumplimiento. Sin embargo, abre el camino para crear acciones dolosas y pensando en el bien particular del contribuyente, personas morales en la mayoría de los casos.⁶⁴

Derivado de lo anterior, el Ejecutivo Federal tiene facultades para crear estímulos fiscales hacia los contribuyentes. Esto lo muestra el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación:

⁶⁴ Se dice personas morales en su mayoría, ya que hay grandes entidades con la figura jurídica de sociedades mercantiles, las que reciben amnistías por parte de la autoridad.



“El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una ley tributaria federal o tratado internacional.

II. Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.

Las resoluciones que conforme a este artículo dicte el ejecutivo federal, deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como, el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados.

4.2.2 DIVERSOS PANORAMAS PARA LA APLICACIÓN DE AMNISTÍAS POR PROGRAMAS POLÍTICOS FISCALES

Se han enumerado distintos sistemas que implementa la autoridad para aplicar este tipo de condonaciones de acuerdo a una clasificación que propone Prieto Jano:⁶⁵

- Han sido utilizadas como fórmulas populares políticamente para generar incrementos en los ingresos gubernamentales disminuidos por los diversos acontecimientos económicos y fiscales acaecidos en el momento, cuales son principalmente la magnitud de la evasión fiscal estimada, las características propias del sistema impositivo, el nivel de los déficits presupuestarios provocados por gastos excesivos, o por el propio funcionamiento de la Hacienda de cada país, tanto desde el punto de vista de su organización como de la eficiencia alcanzada en sus objetivos propuestos.
- Se implementan como programas insertos en un proceso transitorio en cambio del sistema impositivo. Cuando se realiza una reforma o se agrega un impuesto, muchas veces se conceden estímulos en los primeros periodos, con motivo de adaptación por parte del contribuyente a la nueva modificación o nuevo impuesto.
- Las condonaciones fiscales en ocasiones se han aplicado para romper con el esquema de las sanciones no acorde con el avance del sistema económico y la dificultad de las relaciones entre agentes económicos, así como las formulas novedosas y sofisticada de fraude fiscal, siendo ésta una ocasión propicia

⁶⁵ Prieto Jano José “Amnistías Fiscales” pags. 21

para el endurecimiento en la ejecución del procedimiento de recaudación, elevación de las sanciones y aumento en la probabilidad de inspección.⁶⁶

- Se han empleado como estímulos para la disminución del excesivo déficit público ocasionado por el mal manejo de los recursos; de su recepción así como su implementación en la sociedad, destinados a la prestación de bienes y servicios públicos presupuestados.
- El “perdón” de los impuestos es otro esquema más que utiliza la autoridad tributaria para disminuir los costos que se generan, en la persecución del fraude y la evasión, ya sea por pago de honorarios, gastos de inspección, auditorías, judiciales, gastos administrativos, en fin, los costos indirectos que recibe la autoridad recaudadora.

Entre una de las ventajas de la aplicación de amnistías fiscales, están las de causar ingresos al Estado, que de otra forma no los hubiera obtenido. Pero es importante analizar, si realmente vale la pena, condonar lo que casi se hubiere percibido, a lo que realmente se va a percibir.

4.3 CONDONACIÓN DE MULTAS

El Estado mediante sus instancias, tiene facultades para crear leyes, cobrarlas y de igual manera, condonarlas. Lo mismo sucede con las multas.

⁶⁶ Leonard, H. and Zeckhauser, R. “Amnesty, Enforcement, and Tax Policy”, Tax policy and the Economy, vol. 1, 1987, pp. 55-58.

Así lo me el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, como anteriormente se citó dicho artículo.

Cruz T.H. y Valle S.M. mencionan en su artículo tres aspectos: ⁶⁷

- Que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público está facultada para perdonar deudas por concepto de multas, toda vez que no esté expresamente prohibida la renuncia del derecho de cobro que tiene dichos créditos fiscales.
- Que la autoridad, apreciando discrecionalmente las circunstancias en las que se encuentra el contribuyente, procederá a condonar multas.
- Que la cantidad a condonar por la autoridad variará proporcionalmente con lo apremiante que se sean las circunstancias en que se encuentre el contribuyente, es decir, mientras más precaria o apremiante sea la condición económica del contribuyente (y pueda comprobarlo), más alto será el monto de la condonación.

De acuerdo a las condiciones jurídicas en que se encuentre el crédito fiscal del contribuyente, procederá la condonación. Si ya se aplicó algún medio de defensa para solicitarlo, no se podrá realizar. Como también se menciona anteriormente, la situación económica en la que se encuentre el contribuyente, se tomará en cuenta para aplicar la condonación del crédito fiscal o parte de él.

⁶⁷ Cruz Tapia H., Valle Solís M., “Condonación de multas” Código Fiscal y Jurisprudencia. Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, México. Pags. 3

Otro aspecto que se toma en cuenta, es el nivel compensatorio que se le debe de dar, de acuerdo a la regularidad de la situación del obligado.

4.4 ESTÍMULOS FISCALES DECRETADO POR LA SHCP DEBIDO A LA EPIDEMIA A (H1N1)

Debido a una enfermedad que se propagó en el mundo empezando por nuestro país conocida como influenza del virus A (H1N1), México tuvo un fuerte impacto en muchos aspectos, uno de ellos fue el económico, tanto para los habitantes como para el Estado mismo. Debido a ello El Gobierno Federal anunció medidas fiscales de carácter general y apoyos específicos – fiscales y financieros – a los sectores más perjudicados.

El objetivo del gobierno era garantizar condiciones favorables para apuntalar la actividad económica durante condiciones epidemiológicas que se encontraba el país. Por ello, el Gobierno de la República decretó medidas aplicables en diferentes sectores, con el fin de reducir el impacto que la epidemia pudiera hacer. Aquí se mencionan de manera general: ⁶⁸

Medidas de Política

- Reacción Macroeconómica

Reducción en la actividad económica la cual tendrá un efecto negativo sobre la recaudación. En el caso más extremo contemplado, una reducción de 0.5% en la tasa de crecimiento llevaría a una menor recaudación por 10 mil millones de pesos. Debido a que esta disminución de recaudación es

⁶⁸ Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx

transitoria, no se aplicará cambio alguno; ya que el ingreso será menor, y así mismo será el impuesto, siguiendo el cálculo ordinario.

Medidas tributarias de carácter general

- Con el objeto de proteger el empleo, durante los meses de mayo y junio se otorgó un descuento del 20% de las cuotas patronales al IMSS, correspondientes a los seguros de riesgos de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, y de guarderías y prestaciones sociales, beneficio para todas las empresas. Esto con el objeto de que las principales beneficiarias sean las pequeñas y medianas empresas. El tope para el beneficio bimestral implica que más del 95% de las empresas del país recibirían el descuento completo de 20%.
- Durante el periodo del 2009 para apoyar la liquidez de las empresas, se dio la opción de reducir de su pago mensual de ISR el pago en exceso que hubiesen realizado en el IETU, en lugar de hacerlo hasta la presentación de su declaración anual.

Medidas Fiscales para Sectores Específicos

- Para los sectores de hotelería, restaurantes y esparcimiento se dio estímulo adicional a través de los impuestos específicos a estos sectores, los cuales son locales y dependen de las decisiones de los gobiernos estatales. Para dar mayores incentivos a que éstos exenten del impuesto de nómina a los hoteles, restaurantes y servicios de esparcimiento, y a los turistas del impuesto de hospedaje, el Gobierno Federal decretó otorgarles compensación del 25% de

la pérdida de ingresos asociada a las exenciones que estos otorgaron por los tres meses siguientes.

- Para el sector de la aviación, se otorgaron a las líneas aéreas un descuento de 50% a los derechos por los Servicios a la Navegación en el Espacio Aéreo Mexicano (SENEAM) durante el periodo de abril a junio, sujeto a que se encontraran al corriente en sus pagos de estos derechos y los correspondientes a Aeropuertos y Servicios Auxiliares.
- Con el objeto de hacer más atractiva la visita de cruceros a México, se eximió a las embarcaciones de altura dedicadas a actividades turísticas del 50 por ciento del pago del derecho por los servicios que prestó la capitanía de puerto y del derecho por el servicio migratorio extraordinario correspondientes a los meses de mayo, junio y julio del año 2009, que fue cuando se dio este suceso.

La banca comercial y la banca de desarrollo también planearon diversos esquemas que les permitieron a sus acreditados contar con liquidez para recuperarse de este acontecimiento.

CAPITULO 5. MEDIDAS PROPUESTAS PARA EVITAR LA EVASIÓN FISCAL

5.1 SIMPLICIDAD PARA QUE EL CONTRIBUYENTE REALICE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Es importante que si el Estado pretende que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias a tiempo, le de las herramientas entendibles para hacerlo. Ya sea por medios electrónicos o en papel.

Cuando son contribuyentes grandes, generalmente tienen a sus propios profesionistas que se encargan de ello, pero una gran parte de la plataforma que se tiene en el Registro Federal de Contribuyentes, son personas que no tienen la forma de pagar a un profesionista para llevar sus cálculos. Por eso es importante facilitar el esquema de presentación de declaraciones y el pago de impuestos.

Es importante hacer mención de disminuir la presión fiscal excesiva que se hace sobre los contribuyentes. Una de las técnicas de la autoridad Hacendaria es la de causar miedo para quitar las ideas de evadir al fisco. Pero muchas veces es contraproducente, porque se genera tanto temor, que prefieren alejarse de los temas tributarios, llegando al punto en el que muchos individuos ni si quiera se inscriban al Registro Federal de Contribuyentes

5.2 EDUCACIÓN Y CONCIENCIA ACERCA DE LOS IMPUESTOS

La formación que debe llevar una persona, se recomienda ser desde la educación escolar. Ciertamente llevan temas de civismo donde se contiene acerca de temas

como el Derecho, que es donde se basa el aspecto fiscal, pero no se toca el punto exacto del impuesto.

En el supuesto que se cumpliera con el objetivo de una suficiente preparación escolar, es de vital importancia la conexión que pudieren hacer con la formación de casa. Si a los infantes se les inculca ciertos lineamientos en la escuela y en el hogar observa actitudes diferentes a las que le enseñan en la primera, tomará las de su familia, ya que un ejemplo a tomar es la de los padres o hermanos, más que la de un profesor.

El hecho de que el Estado provea servicios públicos suficientes y de calidad, depende de dos cosas. Una es del manejo que se le dé a los recursos, que es la parte que le toca a la autoridad y la otra, la contribución que aportan los ciudadanos, que es la que nos toca a nosotros. Si una de estas partes faltara, sería imposible llegar a un beneficio social.

El desconocimiento de las funciones vitales que cumple el Estado para con la sociedad, como la educación, justicia, salud y seguridad, hacen que exista por parte de los habitantes una especie de apatía sobre la política tributaria y con ello un desinterés social general.⁶⁹

Por eso es importante que la autoridad genere esa conciencia a la población, de que hay necesidad de servicios públicos, y que mejor que sean de calidad, poniendo cada parte lo que le toca.

⁶⁹ Aquino Miguel Angel “La Evasión Fiscal: Origen y medidas de acción para combatirlas” Doc.No.13/08 Instituto de Estudios Fiscales. Pags. 50

5.3 SIMPLIFICACIÓN DE LAS LEGISLATURAS FISCALES

Una forma de motivar a los obligados al pago y presentación de sus impuestos, es una lectura de las leyes de manera entendible. Como ya se había mencionado anteriormente, es difícil que un contribuyente de ingresos menores pueda pagar a un profesionista para que traduzca al lenguaje común lo que dicte la ley.

Con esto nos referimos a realizar un esfuerzo para establecer normas tributarias claras, concretas y que den el punto a entender que se pretende, evitando la excesiva abstracción de las mismas.

El uso de métodos simplificados de determinación de las bases impositivas, basándose en un mismo criterio para evitar injusticias fiscales. La simplificación de los procedimientos de declaración y formularios de impuestos.

Otro punto que se podría mejorar, en cuanto a la facilitación de las normas tributarias, es la de no modificar constantemente las herramientas electrónicas que usa la autoridad para la presentación de declaraciones. El hecho de estar actualizando programas de cómputo, desubica y hace entrar en duda al individuo.

5.4 DIFUSIÓN TRIBUTARIA

La Real Academia Española nos define la difusión como el propagar o divulgar conocimientos, noticias, actitudes, costumbres, modas, etc.⁷⁰ Al relacionarlo con el término “tributaria” que se ha utilizado durante ésta investigación, nos damos cuenta

⁷⁰ www.rae.es/rae.html

que se hace referencia al hecho de promover información de tipo fiscal, dar a conocer a las personas sus obligaciones y mostrar que cada una puede realizarlo. Haciendo énfasis en aportar una solución a un factor motivador de la evasión fiscal, como lo es la ignorancia de las leyes y su trámite.

- Realizar campañas masivas para que la gente pueda darse cuenta de sus obligaciones tributarias, no a manera de autoridad imponente, sino mostrar que es el cumplir con el fisco es parte de vivir en sociedad.
- El invitar a cursos, dar pláticas, proporcionar conferencias acerca de impuestos, es una manera de concientizar a las personas del aspecto tributario.
- El crear sitios de internet eficientes, rápidos y prácticos es una opción que puede crear más facilidad al contribuyente de hacer los trámites fiscales. Actualmente ya se han implementado muchos, pero que mejor que darlos con una mejor calidad, ya que muchas veces cuando no se puede realizar por internet, ya no se concluye.
- El pago de impuestos vía internet es otra opción que ya se puede realizar, pero es importante que sea alcanzable para el contribuyente, y que lo hagan sentir que lo puede hacer. La gente adulta que no tiene cercanía a los sistemas computacionales, desconfía de éstos medios. Es fundamental mostrarles que es práctico y facilita los trámites.

5.5 PARTICIPACIÓN DE ASESORES PROFESIONALES

La orientación de profesionistas hacia los contribuyentes, es una forma de crear conocimiento y acercamiento de las personas con la autoridad Hacendaria.

Personal capacitado que proporcione la autoridad, es una opción más que pueden tener los contribuyentes para el cálculo de sus impuestos. Como ya se mencionó anteriormente, muchas veces no pueden pagar honorarios a un profesionista, por lo tanto se alejan de sus obligaciones fiscales.

Al contrario, si se tiene un espacio para asesoramientos, generará confianza al obligado para asistir a cumplir sus obligaciones fiscales.

Este puede ser un punto de apoyo también para los grandes contribuyentes, aunque cuenten con asesores particulares, también pudieran tener dudas, o ideas contrarias. Esta oportunidad de dialogo y orientación con asesores de la autoridad, puede alejar las actitudes de evasores habituales.

En éste aspecto, es fundamental que la instancia encargada de la recaudación y administración, proporcionara una cantidad razonable de asesores, debido a la gran plataforma de contribuyentes registrados.

5.6 ACCIONES PARA MEJORAR LA ADMINISTRACIÓN RECAUDADORA

La transparencia es un factor de identidad del pueblo con la autoridad, el dar a conocer cifras y tratar de exteriorizar la aplicación en los recursos, es una forma de crear confiabilidad en el Estado y así contribuir con mayor ánimo

La flexibilidad por parte de la autoridad es un aspecto que se debe manejar de manera controlable y para ciertos sectores. Hay personas que al ver flexibilidad, sienten una cercanía con la autoridad hacendaria, pero hay contribuyentes que al sentir facilidades, pueden sentirse no tan obligados y alejarse del fisco.

El crear estrategias para ubicar a los evasores, es una tarea difícil, debido a la amplia plataforma de contribuyentes que hay. Pero sería la más efectiva, ya que son más los que no cumple, a los que cumplen con poco.

CONCLUSIONES

Una vez terminado el trabajo de investigación se concluye que:

La evasión fiscal es el incumplimiento a la ley fiscal establecida, no refiriéndose solamente al no pago de la contribución, sino a la omisión total de la norma. Participan dos sujetos que crean el campo de evasión tributaria, dando forma a dos actores que al fin de la realidad, terminan siendo las víctimas. El contribuyente y el Estado.

La ignorancia de los personas hacia las leyes, es una causa lisa y sin dolo, pero que aún así, es un delito fiscal que perjudica al Estado; la complejidad de la legislatura junto con la ineficiencia de la autoridad de Hacienda para realizar su cometido, es otra causa de una actitud evasora; la amplia plataforma de contribuyentes que existen, da un alto margen de error y confiabilidad por parte de los obligados para no apegarse a las legislaciones establecidas, así como la percepción de una mala administración tributaria provoca descontento y desconfianza en la contribución.

Una forma de sancionar a los incumplidos es mediante la forma económica, provocando un efecto contraproducente y penando con infracciones monetarias, lo cual orilla al contribuyente a efectuar su obligación en tiempo y forma. Otro tipos de castigos, se aplica para los delitos fiscales, que se sanciona mediante la privación de la libertad, a actos más severos.

Hay estrategias fiscales que aplica el gobierno para disminuir la evasión tributaria, una de ella es el condonar o reducir el pago de contribuciones mediante decretos que realiza la autoridad. Este tipo de acciones pueden crear erróneas costumbres en

contribuyentes y alejándoles la idea de pagar al fisco lo correspondido y motivando la evasión fiscal.

Este tipo de tácticas muchas veces hacen efecto positivo, pero también crean desigualdad y falta de equidad en los contribuyentes. En numeradas ocasiones esto genera actitudes e ideologías negativas en las personas debido a que se relaciona el interés personal de los funcionarios públicos y de las grandes empresas.

La evasión de impuestos, es un claro enemigo de la sociedad ya que bloquea la recaudación de los recursos necesarios e indispensables y frena el objetivo de un país en progreso y en vías de desarrollo, lo cual nos perjudica a todos.

Concientizar a la sociedad de una contribución responsable, es atacar el problema de raíz, el mostrar un sistema eficiente y honesto por parte del Estado, es atacar al problema de manera sistemática, por lo tanto, esto crea una actitud de confianza y entusiasmo para cumplir con el fisco.

FUTURAS LINEAS DE INVESTIGACIÓN

Hay diversas vertientes de investigación que pueden dar una continuación a lo mencionado en este proyecto referente al tema de evasión fiscal.

Una de ellas es la elusión fiscal, al cual se refieren como hecho de no cumplir con el pago de impuestos, realizándolo en un marco legal y no cayendo así, en el hecho de la evasión tributaria. Muchos contribuyentes lo aplican, aprovechando las lagunas fiscales que pudieran contener las leyes tributarias, imprecisiones y contradicciones que presentan.

Los paraísos fiscales en los que viven los grandes contribuyentes, los cuales son permitidos por las autoridades, y la sociedad reclama por una falta de equidad. Es una preocupación para la autoridad Hacendaria, ya que en lugares donde se encuentran éste tipo de situaciones tributarias, las tasas son bajas y son permisibles por las leyes. Muchos contribuyentes se refugian en éstas facilidades que existen y limitan la recaudación al Estado.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

Andreoni, J.; Erard, B. y Feinstein, J. (1998): “Tax Compliance”, Journal of Economic Literature, n° 36,1, pp. 818-860

Aquino M., Roberto Zalazar, Malich Daniel (1998): “La evasión tributaria...”. Postgrado Esp. en tributación. Fac. de Cs. Económicas.UNNE.09/98.

Aquino Miguel A.: “Marco legal vigente para la función fiscalizador”, Criterios tributarios, 12/97, págs. 111/118.

Camargo Hernández D.F. “Evasión fiscal: un problema a resolver” edición electrónica texto completo en.eumed.net, 2005 pags. 90

Código Fiscal de la Federación 2009

Cowell, F.A. (2004): “Carrots and Sticks in Enforcement”, en H.J. Aaron y J. Slemrod (eds), Crisis in Tax Administration, pp. 230-275.

Cullis, J.G. y Lewis, A. (1907): “Why People Pay Taxes: From a Conventional Economic Model to a Model of Social Convention” Journal of Economic Psychology, no. 18, pp. 305-321

Garza Sergio Francisco, “Derecho Financiero Mexicano” Editorial Porrúa, México, 1998, pags. 406

Giorgetti Armando “La evasión tributaria” Ediciones de Palma Buenos Aires. 1967

Leonard, H. and Zeckhauser, R. “Amnesty, Enforcement, and Tax Policy”, Tax policy and the Economy, vol. 1, 1987, pp. 55-58.

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2009

Martínez F., Castillo C., Rastrollo H. “Los enfoques de análisis de la evasión fiscal” Universidad de Málaga, 2009, pags 118

Plascencia Villanueva, Raúl, "El delito", Los delitos contra el orden económico. La responsabilidad penal de la persona jurídica, 2a. ed., México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1999.

Raymond Bara, J.L. “Tipos impositivos y evasión fiscal en España: un análisis empírico”, Papeles de Economía Española, no. 30-31, (1987), pp. 154 a 170.

Spicer, M. W. y Becker, L. A.”Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach”, National Tax Journal, volumen 33 número 2, 1980, págs. 171-175.

Villegas H. Arguello Vélez, Gustavo, y Spila García, Rubén: ”La evasión fiscal en la Argentina”, *Derecho Fiscal*, Bs.,Arg., T. XXIII, 2007 pág. 337.

REVISTAS ESPECIALIZADAS

Aquino Miguel Angel “La Evasión Fiscal: Origen y medidas de acción para

combatirlas” Doc.No.13/08 Instituto de Estudios Fiscales. Pags. 50

González Páramo, J.M. “El Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas: Notas para una balance”, Papeles de Economía Española, no. 30, 1987, pp. 108-137

Gutiérrez Lousa, M. “Ética y fiscalidad” Etica y Economía, ICE, junio 2005 No. 823, pags. 20

Prieto Jano José “Amnistías Fiscales” pags. 21

Tacchi C. (1993): ”Concepto de Elusión y de evasión Tributarias y sus efectos sobre la aplicación del Sistema Tributario”,*Conferencia del CIAT*, Venecia.

Tacchi Carlo M.: “Evasión Tributaria. Heterodoxia o Nueva Ortodoxia”, *CIAT*, 05/11/93, Venecia.

ARTICULOS

Cruz Tapia H., Valle Solís M., “Condonación de multas” Código Fiscal y Jurisprudencia. Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, México. Pags. 3

Hernández Campos, Edgar U. “Condonación de Créditos fiscales por incosteabilidad” Guanajuato, 2003

Jordi de Juan i Casadevall “La Progresividad en Frío”
www.cincodias.com/articulo/opinion/progresividad-frio

Rizo Mario, “Estímulos Fiscales” Art. De fiscal, México, 2008, pag.22

Rodríguez Mejía, Gregorio. “Evasión fiscal” Boletín de Derecho Comparado. Instituto de las Investigaciones Jurídicas de la UNAM México, 2009, pags. 18

TESIS

Martínez F. Pilar “Decisiones de comportamiento irregular y evasión fiscal en la empresa. un análisis causal de los factores organizativos” Tesis doctoral, Universidad de Málaga, enero 2007, pp. 396

Martínez F. Pilar “Decisiones de comportamiento irregular y evasión fiscal en la empresa” Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 2009. Pags. 291

Nieto Dueñas Salvador. "La educación tributaria como solución a la baja recaudación fiscal en México" Tesis, México, 2003, pags. 102

SITIOS WEB

www.diputados.gob.mx/cuenta_publica_2007/documentos/r03/r03d95.pdf

www.rae.es/rae.html

www.sat.gob.mx