

2ej
658



Universidad Nacional Autónoma de México

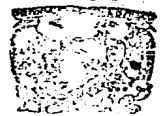
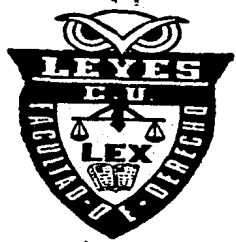
FACULTAD DE DERECHO

LA EVASION FISCAL, EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO
Y EL FACTOR ANTROPOLOGICO - JURIDICO.

Tesis Profesional

Que para obtener el título de
LICENCIADO EN DERECHO
p r e s e n t a

ALBERTO RODRIGUEZ - PEREZ



FACULTAD DE DERECHO
SECRETARIA AUXILIAR DE
EXAMENES PROFESIONALES

Ciudad Universitaria México, D. F.

1986



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E .

LA EVASIÓN FISCAL, EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO Y EL
FACTOR ANTROPOLÓGICO - JURÍDICO.

	Pág.
INTRODUCCIÓN	1.
I. LA EVASIÓN FISCAL Y EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO. CONCEPTO.	
A. Generalidades sobre el problema	11.
B. Punto de vista etimológico	13.
C. Algunas definiciones en torno a la evasión fiscal	14.
D. Nuestro punto de vista	20.
II. FORMAS DE INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.	
A. Nota introductoria	23.
B. Diversas clasificaciones sobre el fenómeno	25.
C. Formas de la evasión conforme a la Doctrina	27.
III. FACTORES QUE DETERMINAN CONDUCTAS DE INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.	
A. Breve reflexión histórica acerca de las consecuencias sociales del incumplimiento tributario generalizado	33.
1. La Carta Magna de 1215	34.
2. La Revolución de Independencia de los Estados Unidos de América	36.
3. Ludwig I de Baviera y el problema de la cerveza	40.

...

B. El factor jurídico	41.
C. El factor estructural - sistemático.....	44.
D. El factor administrativo	46.
E. Esquemas sofisticados de evasión fiscal:	
1. Por pagos al extranjero	49.
2. Los denominados "paraísos fiscales"	51.
F. El factor cultural y político	56.
G. El factor informativo y de divulgación	60.
H. El factor educativo	61.
I. El factor psicológico	62.
J. El factor antropológico	66.
IV. MEDIDAS QUE TIENDEN AL FOMENTO DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.	
A. Tratándose de la ley tributaria	69.
B. Proposiciones frente a la complejidad del sistema tributario	72.
C. Soluciones al problema administrativo	74.
D. Medidas en torno a las formas sutiles de incumplimiento tributario.	
1. Por pagos al extranjero	79.
2. Alternativas tomadas en tratándose de los "paraísos - fiscales"	79.
E. Estrategias en el ámbito cultural y político	83.
F. El manejo de la información y de la divulgación	88.

G.	El enfoque educacional y los criterios de actuación en esa área	90.
H.	Aportaciones desde un punto de vista psicológico	93.
I.	Indicadores del estudio antropológico sobre el problema.	96.
J.	Nuestro punto de vista	99.
V.	LA NECESIDAD DE ESTUDIAR EL FACTOR ANTROPOLÓGICO EN EL ÁMBITO DEL DERECHO FISCAL.	
A.	Ubicación del problema	110.
B.	La Teoría Tridimensional, Tricotómica o Integral del Derecho y su aplicación a este factor	115.
C.	Metodología Aplicada	118.
VI.	EL FACTOR ANTROPOLÓGICO Y LA EVASIÓN FISCAL.	
A.	Generalidades sobre la ciencia de la Antropología	128.
B.	Relaciones del factor antropológico con la fenomenología: evasión fiscal - cumplimiento tributario.	
1.	Visión global de esta problemática	141.
2.	Estudios antropológico-jurídicos relacionados con el dominio de lo político (de lo tributario)	145.
a)	Generalidades etnográficas	147.
b)	El problema de la dominación "tutsi"	151.
c)	Breve noticia sobre la organización política - entre los "siriono"	154.
d)	Los bosquimanos "kung" del Desierto de Kalahari	154.
e)	El caso Dahomey	156.

f) Los "nuer" del Sudán	157.
g) La estructura "kachin" de la Alta Birmania	161.
h) El sistema de castas en la India.....	164.
i) El Imperio de los Incas	166.
3. El poder político - tributario	168.
4. Mitología, símbolos y lenguaje y el problema de la evasión fiscal	175.
C. Posibles aplicaciones del enfoque antropológico-jurídico en la búsqueda de conductas tendientes al cumplimiento tributario y a la erradicación de la evasión fiscal.	
1. En cuanto a la aplicación del poder tributario	180.
2. El manejo del mito, del símbolo y del lenguaje	185.
3. El Acuerdo por el que se reafirma y fortalece el culto a los Símbolos Nacionales. Crítica	191.
D. Reflexión final.	
1. Nota general	199.
2. Posibles aportaciones del factor antropológico-jurídico en los diversos aspectos tratados en torno a la evasión fiscal	208.
3. El futuro en México de los estudios interdisciplinarios de esta naturaleza	218.
VII. CONCLUSIONES	223.
BIBLIOGRAFÍA GENERAL:	
A) Sobre evasión fiscal y cumplimiento tributario	255.
B) Sobre la estructura metodológica de la investigación ..	260.

C) Sobre Antropología	262.
D) Diccionarios y Enciclopedias	267.
E) Bibliografía Complementaria	268.

INTRODUCCIÓN.

La evasión fiscal es una realidad irrefutable en nuestros días en cualquier sistema jurídico-tributario y pensamos que la aplicación de nuevas tecnologías y estrategias derivadas de estudios científicos pueden darnos un instrumento clave para la solución de esta patología social, política y económica, especialmente tratándose de Latinoamérica.

Este modesto trabajo nos dio la oportunidad de tratar con un problema que frecuentemente ha sido catalogado como un desafío por las administraciones tributarias en todo el mundo y que seguramente los efectos dañinos que se acarrearían al no poner en marcha soluciones efectivas, serán un enfrentamiento aún más grave y de insospechadas consecuencias a finales de este siglo.

Las medidas que buscan un cambio de actitud respecto del cumplimiento tributario, son ya un interés acusado en varios países hispanoamericanos así como en Canadá y en los Estados Unidos; no han quedado al margen, empero, algunos organismos internacionales, de entre los que podríamos destacar a la Comunidad Económica Europea. Probablemente esta necesidad de tratar detalladamente estos hechos, se deba a que inciden irremediabilmente en valores y objetivos del más alto rango desde el punto de vista de las filosofías políticas que rigen nuestras administraciones, tales como la aplicación elemental de justicia y la simplifica-

ción de los cuerpos jurídico-fiscales. Es por esto que la evaluación del impacto de la efectividad de la administración tributaria en torno al cumplimiento tributario en su conjunto y el desarrollo de técnicas adecuadas de información y divulgación del mundo obligacional en que está inmerso el contribuyente, han hecho que las investigaciones del más alto nivel, hayan buscado tratar temáticas que se consideran frecuentemente cuestiones externas, debido a que las administraciones actuales no tienen un control directo sobre las mismas, pero que en determinados momentos, se ha comprobado, que su manejo es básico en orden al logro de un buen grado de cumplimiento tributario espontáneo. Luego, es indispensable el auxilio de aquellas ciencias sociales que tratan la conducta y la conciencia social de los contribuyentes, así como el impacto que éstos reciben de la puesta en práctica de las políticas socio-económicas del Estado, y no conformarse con las posibilidades científicas de las mismas administraciones, que cuando las hay, son muy reducidas, como en el caso de nuestro país. Por lo que toca a conductas individuales y a la conciencia tributaria, podemos afirmar que la problemática ha sido abordada tomando en cuenta fundamentalmente tres factores: el factor psicológico, el factor educativo y el factor antropológico. Resultaría lógico que tales puntos de vista fuesen abordados por los especialistas de cada área y que sus propuestas coadyuvaran con el administrador tributario y con las instancias legislativas que correspondan, respectivamente a las maneras en que los primeros abordan el problema prácticamente y en las que los segundos emiten reglas y disposiciones en la forma de normas jurídico-impositivas. Además, el sistema tributario no es algo neutral, ajeno a la realidad política y social en que se desenvuelven sus normas, -

sino todo lo contrario: un punto de confrontación, un cuadrilátero donde los diferentes intereses económicos pugnan por mejorar su posición relativa frente al volumen de carga tributaria.

Los enfoques psicológicos y educativos, en términos generales han establecido que la conducta del individuo está determinada por una serie de factores que actúan conjunta o individualmente desde las primeras etapas de socialización y -- endoculturación de quien será a futuro un contribuyente cumplidor o evasor. Se ha llegado también a la conclusión de que los contribuyentes por su propia voluntad no pagarían contribución alguna, pero que por otro lado, existen métodos que influyen en opiniones y actividades del grupo contribuyente, y se ha demostrado -- que al menos eventualmente, producen actitudes favorables frente al universo de sus obligaciones a contribuir fiscalmente; así, los más recientes avances en Psicología Educativa señalan al respecto, que esos métodos capaces de modificar la -- conducta de los individuos podrían ser utilizados como arma inestimable frente a -- la evasión fiscal; entre otros podemos citar el refuerzo selectivo, la participación en la toma de decisiones, la imitación de modelos, la comunicación persuasiva, -- la autoridad y la expectativa de resultados satisfactorios. De ello, podemos concluir que el psicólogo, el pedagogo y el psicólogo educativo podrían transformar -- contribuyentes en colaboradores espontáneos. No obstante la importancia de la -- metodología señalada, nuestro trabajo no se centra en esos aspectos, por lo cual, no se tiene un amplio desarrollo de los mismos.

De entre las nuevas posibilidades de solución nos hemos inclinado por el --

...

factor antropológico, el cual no ha sido tratado por las administraciones tributa--
rias en forma adecuada, además de que en la medida en que se ha tomado concien--
cia de este campo científico ha sido, no al través de antropólogos de carrera que -
pudieran coadyuvar con tales administradores, sino por gente no preparada en esa
área científica, restando posibilidades a la comprensión y a la solución del proble--
ma. Al través del factor antropológico se maneja un concepto de cultura, donde --
confluyen la totalidad de los factores relacionados con la conducta humana, en este
caso hacia las obligaciones impositivas y que son compartidos por los miembros -
de una determinada sociedad; es así, que pueden comprenderse unos a otros y com--
portarse de manera coordinada, lo que sin una cultura común, no sería posible. --
Así, las diferentes actitudes entre grupos humanos jerárquicamente colocados, -
como es al caso el de los contribuyentes frente a las autoridades tributarias, son -
conforme al enfoque antropológico, el resultado de principios que actúan directamen--
te en el comportamiento social y que entre otros, podemos mencionar el de asocia--
ción, subsistencia, defensa, solidaridad, aprendizaje y recreación.

Es harto difícil separar en el estudio de cualesquier fenómeno las causas -
de los efectos, es decir, los efectos mismos y las soluciones a las problemáticas -
que de todo ello derivan. No obstante la estructura de la presente tesis siguió esos
lineamientos distintivos por razones meramente didácticas; se cuidó en todo mo--
mento el punto de vista analítico de las grandes realidades tributarias, que se --
relacionan con un objeto tan complejo en su comprensión y manejo, como es la -

evasión fiscal y su contraparte el cumplimiento tributario.

Breve y modesto es el estudio que a continuación es puesto a su respetable consideración y presenta la siguiente estructura: primeramente, tratamos de conceptualizar la evasión fiscal y el cumplimiento tributario buscando dar un panorama fáctico de la necesidad de su estudio; luego, se procedió a conjuntar una serie de definiciones aportadas por la Doctrina para señalar la concepción más conveniente a las finalidades de la investigación, punto en el cual intentamos centrar nuestro punto de vista. Fue así que procedimos a dar cuenta de las formas o maneras en que frecuentemente se manifiesta el fenómeno de incumplimiento tributario, donde nuestra premisa fue la de considerar que el cumplimiento de obligaciones tributarias no es voluntario sino forzado, a nadie nos agrada la idea de cubrir obligaciones fiscales. Con ese criterio, citamos diversas clasificaciones doctrinales. Seguidamente, señalamos una serie de factores que provocan conductas resistentes al cumplimiento fiscal y señalamos ejemplos históricos de las consecuencias sociales del incumplimiento tributario generalizado; lo que nos permitió reflexionar sobre los nefastos efectos del manejo negligente y poco estudiado de la imposición tributaria. Más tarde, dedicamos algunas cuartillas al señalamiento de las medidas que se han adoptado para fomentar conductas positivas del contribuyente frente a las normas tributarias, indicando en algunos casos, su insuficiencia y las posibles alternativas que en cada aspecto tratado, pueden ser implementadas. Se puntualizó que lo concerniente al factor antropológico, se ha manejado en un nivel muy poco serio, partiendo de concepciones falsas aportadas por "tratadistas" - - -

siguieron en el planteamiento y desarrollo de este ensayo.

Después, procedimos a dar cuenta de las imbricaciones entre el hecho de la evasión fiscal y el factor que proponemos, indicando, que debe ser estudiado -- con mayor profundidad. Para ello, dimos una breve noticia en torno a generalidades sobre la ciencia de la Antropología; posteriormente, ejemplificamos el manejo exitoso que se ha dado en sociedades de muy diversos niveles de desarrollo, en -- algunos aspectos de sus "sistemas tributarios"; muchas de esas medidas creemos, debiésemos imitar en nuestro sistema.

Dentro de las inmensas posibilidades que puede brindarnos la Antropología en el caso concreto de nuestra preocupación, tomamos dos aspectos fundamentales: el análisis del poder político tributario y el complejo mundo compuesto del mito, -- del símbolo y del lenguaje y sugerimos posibles aplicaciones. En tal renglón, se -- analizó y criticó la posible utilidad del "Acuerdo por el que se reafirma y fortalece el culto a los Símbolos Nacionales" (D.O.F. de 24 de febrero de 1983).

Finalmente, hicimos una reflexión sobre el futuro de los estudios interdisciplinarios antropológico-jurídicos en nuestro país, así como sobre la posibilidad -- real de aplicarlos.

Para concluir esta introducción, sólo nos resta señalar las motivaciones -- personales en torno al problema de investigación que el presente ensayo apoya, es -- pecialmente al través de aquellos estudios de orden antropológico relacionados con la fenomenología que se deriva de los sistemas jurídico - tributarios y relevante--

no-antropólogos, por lo que se reiteró la necesidad de un estudio antropológico, - donde se aplique estrictamente el método científico y las técnicas apropiadas, así como que se visualice la amplia gama de posibilidades prácticas en el ámbito - - antropológico-jurídico.

Una de las características del problema de investigación que nos ocupa en las siguientes líneas, quizás resulte a primera vista aventurada; consiste en haber traído de una ciencia ajena al Derecho, y especialmente al Derecho Fiscal, sus -- avances, para describirnos, explicarnos y posiblemente proponernos soluciones o para predecir cambios conductuales, lo cual es más difícil, tratándose de un fenómeno tan arraigado y tan común como el que aquí nos interesa. Fue pues, una - - inquietud marcada y "muy nuestra", probar que un enfoque antropológico-jurídico a estas cuestiones, podría aportarnos respuestas-clave no sólo tratándose de la -- evasión fiscal, sino de otros muchos fenómenos. Todo esto provocó que requiriera mos una justificación de orden filosófico, con miras a relacionar (y de hecho están estrechamente vinculados), el factor antropológico con el factor jurídico. Fue la Teoría Tridimensional, Tricotómica o Integral del Derecho, la base que nos permitió contemplar lo jurídico como una experiencia total, que incluye lo fáctico y lo -- axiológico, además de lo normativo.

Por otro lado, la inclusión del esqueleto metodológico que se siguió en el - presente trabajo, responde al planteamiento de un problema que acontece en las -- elaboraciones de tesis profesionales, y es que normalmente carecen de todo tipo de explicación metodológica; en nuestro caso, sólo hemos esbozado las etapas que se

siguieron en el planteamiento y desarrollo de este ensayo.

Después, procedimos a dar cuenta de las imbricaciones entre el hecho de la evasión fiscal y el factor que proponemos, indicando, que debe ser estudiado -- con mayor profundidad. Para ello, dimos una breve noticia en torno a generalidades sobre la ciencia de la Antropología; posteriormente, ejemplificamos el manejo exitoso que se ha dado en sociedades de muy diversos niveles de desarrollo, en -- algunos aspectos de sus "sistemas tributarios"; muchas de esas medidas creemos, debiésemos imitar en nuestro sistema.

Dentro de las inmensas posibilidades que puede brindarnos la Antropología en el caso concreto de nuestra preocupación, tomamos dos aspectos fundamentales: el análisis del poder político tributario y el complejo mundo compuesto del mito, -- del símbolo y del lenguaje y sugerimos posibles aplicaciones. En tal renglón, se -- analizó y criticó la posible utilidad del "Acuerdo por el que se reafirma y fortalece el culto a los Símbolos Nacionales" (D.O.F. de 24 de febrero de 1983).

Finalmente, hicimos una reflexión sobre el futuro de los estudios interdisciplinarios antropológico-jurídicos en nuestro país, así como sobre la posibilidad -- real de aplicarlos.

Para concluir esta introducción, sólo nos resta señalar las motivaciones -- personales en torno al problema de investigación que el presente ensayo apoya, es pecialmente al través de aquellos estudios de orden antropológico relacionados con la fenomenología que se deriva de los sistemas jurídico - tributarios y relevante--

mente tratándose de un problema tan arduo como la evasión fiscal. Fueron entonces la carencia de este tipo de estudios y la necesidad de aportar un punto de vista diferente que pudiese derivar en ulteriores investigaciones de esta naturaleza, las razones que dieron origen a la presente tesis. También se contempló la posibilidad de dejar patente el que el estudiante que pretende optar por la Licenciatura en Derecho, no se conforme sólo con el conocimiento de un conjunto normativo, sino que esté provisto de una serie de elementos fácticos y culturales que le permitan un análisis de problemas vigentes en nuestro país y en el mundo, que en el campo profesional aparecen cotidianamente; así que tales conocimientos pueden ser de utilidad inestimable para la comprensión y luego para la solución de grandes conflictos sociales, económicos y políticos que nos aquejan. De tales suertes que el Licenciado en Derecho sea parte conocedora y actuante de los mismos.

I.

LA EVASIÓN FISCAL Y
EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.
CONCEPTO.

A. Generalidades sobre el problema.

Evasión fiscal es un término que conlleva en su significado un problema de magnitudes mayores o menores, pero que se encuentra en todo sistema tributario; como fenómeno presenta causas muy profundas y expresiones de las más variadas. Posiblemente a la que se alude más frecuentemente sea la tenaz resistencia de los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones fiscales y aunque sus manifestaciones se localicen con toda claridad en el ámbito económico, consideramos de fundamental importancia estudiar globalmente el fenómeno, desde todos los puntos de vista, lo que nos permitirá arribar a una concepción más certera de lo que es la evasión fiscal y de lo que comprenderemos por cumplimiento tributario (1).

La actividad estatal es sumamente compleja; hoy día, las necesidades gigantescas que presentan los Estados Contemporáneos, hacen que éstos requieran, cada vez con mayor urgencia, de recursos suficientes para operar eficaz y eficientemente, en orden a elevadas finalidades.

Nuestra primera consideración para poder definir el fenómeno de

(1). VALDIVIA; 1967; pp. 9 y 11.

la evasión fiscal, será ubicarnos en el hecho de que los recursos que requiere el Estado, se conforman básicamente de las contribuciones en general, de los empréstitos y a veces, de la emisión de dinero; de ellos, constituye el renglón más importante de los ingresos ordinarios de un gobierno, el sector impositivo. Con estos recursos, el Estado aspira al logro del bien común, cuyos fundamentos jurídicos son del más alto nivel y deben ser estudiados al través de la Teoría General del Estado o de la Filosofía Jurídica (2), pues esta última precisamente se preocupa de las razones últimas y de los principios supremos que están inscritos en la fenomenología de lo jurídico. Tal afirmación procede de un hecho: las contribuciones, además de otros recursos, cubren necesidades elementales, tanto para la supervivencia del Estado como para la del grupo humano cohesionado socialmente, y ayudan a solidificar la estructura político-social y económica, pues no debemos olvidar que el Estado se ha hecho cargo de la ordenación y fijación de las directrices de la vida económica, por medio del manejo de todas las fuentes que tiene a su alcance.

Las contribuciones son una fuente esencial para esas finalidades, -- muy especialmente en países como el nuestro, en vías de desarrollo, donde este factor es decisivo para promover el desarrollo integral a nivel nacional. Por -- todo esto, el elemento contribución, las formas de cumplir voluntaria o involuntariamente, así como los diversos supuestos del no cumplimiento o evasión --

(2). Ídem; p. 12.

fiscal (3), resultan de una trascendencia muy grande y de un interés permanente para cualquier sistema jurídico-tributario.

Fácticamente la evasión fiscal debemos concebirla como una problemática de conducta humana frente a situaciones donde inciden diversos factores de las obligaciones tributarias y su manifestación más simple se da como una acción o como una inejecución que puede ser total (4), por parte del contribuyente.

El contribuyente evasor o que no cumple con sus obligaciones tributarias tiene de hecho una situación de desigualdad en relación con el que sí cumple con la carga, luego, sumado a todo lo anterior, resulta lógico que los sistemas jurídico-tributarios en su conjunto pretendan con base a las más diferentes medidas, llegar al punto ideal de la no - evasión y lo manejan como una situación de elemental justicia tributaria (5).

B. Punto de vista etimológico.

Etimológicamente, EVASIÓN proviene del latín "evasio, - onis", de "e" y "vadere, - si - sum" que significa: evasiva, fuga, huida (6); del latín -

(3). *Ibidem*; pp. 25, 27 y 36.

(4). TARANTINO; 1974; p. 341.

(5). *Ibidem*; p. 347.

(6). DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ABREVIADO; 1954; p. 1119.

"evasio, - sionis" (7) y del latín "evasione": efugio, salida (8). Esto es, el medio que utilizamos para eludir alguna dificultad.

En francés "échappatoire"; en italiano "evasiva"; en inglés - - - "evasive"; en alemán "Vorwand" o "Ausflucht" (9), la evasión fiscal como término, cuenta con el acuerdo universal de la doctrina financiera.

C. Algunas definiciones en torno a la evasión fiscal.

La concepción más generalizada respecto a la evasión fiscal, nos -- conecta con la idea de que estamos frente a una de las enfermedades que nos - - aquejan más severamente y una de las más difíciles de erradicar (10). De ahí que contemos con un sinnúmero de definiciones o concepciones elaboradas sobre el tema, por ello, citaremos sólo algunas con objeto de obtener una concepción general y derivaremos la idea sobre el cumplimiento voluntario de una interpretación "a contrario sensu" a partir de lo indicado para la evasión fiscal:

a) "Cuando la actitud del contribuyente es la franca resistencia u oposición a sufrir los gravámenes, estamos frente al fenómeno de evasión fiscal, que en términos generales es cualquier falta de cumplimiento" (11).

-
- (7). DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO SALVAT; 1964; p. 607.
(8). DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO UTEHA; 1953; pp. 1092 y 1093.
(9). DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ABREVIADO; 1954; p. 1119.
(10). ZAMUDIO; 1976; p. 49.
(11). VALDIVIA; 1967; pp. 37 y 38.

Esto significa una conducta a cargo del que debe cubrir una obligación tributaria, en el sentido de no querer satisfacer las cargas que se le imponen. Cuando tal postura llega a tener como consecuencia cualquier nivel de incumplimiento se da la evasión.

b) "La evasión fiscal consiste en no pagar o bien, en la reducción del monto que debe pagarse (evasión parcial)" (12).

En este caso se hace referencia a la posibilidad de estar ante el supuesto de un incumplimiento parcial del pago, aunque puede acontecer que se dé el caso de incumplimiento en otros elementos de la obligación.

c) "La evasión fiscal es toda y cualquier acción u omisión tendiente a suprimir y reducir o demorar el cumplimiento de una obligación tributaria" (13).

Demorar el cumplimiento de la obligación o no hacerlo en el tiempo adecuado conforma el fenómeno de evasión, pues entre otras consecuencias el Estado no cuenta en el tiempo prudente con el recurso que destina a sus acciones y además, se establece claramente el elemento de la resistencia del contribuyente.

d) "La evasión fiscal ha sido percibida por el ciudadano al través de la historia como una verdadera carga, como un mal necesario" (14).

Esta aseveración revela un contenido fundamental en el concepto de la evasión fiscal, pues es justamente la referencia al elemento psíquico que

(12). TARANTINO; 1974; pp. 341 y 342.

(13). SAMPAIO; 1971; p. 36 y "LA PROGRAMACIÓN ..."; 1976; p. 49.

(14). MIEHLER; 1984; p. 1.

produce el hecho de cumplir obligaciones tributarias, y que constituye la resistencia del contribuyente, que nace justamente en el momento en que debe cubrirse la obligación; la evasión es un factor de suyo integrante de aquélla y por ello, son situaciones que no pueden separarse, pues desde el nacimiento de la obligación, nace también la resistencia a cumplir.

e) "Es el incumplimiento total o parcial de los contribuyentes en la declaración y pago de las obligaciones tributarias" (15).

Nos dicen que hay evasión toda vez que haya algún incumplimiento en general. Ya se trate de alguna irregularidad en lo que se declara, ya sea la falta de pago en cualquiera de sus niveles.

f) "El cumplimiento tributario en relación con la evasión fiscal, se da al través de un contrato tácito entre ciudadano y gobierno donde el primero paga y el segundo acuerda un cierto número de concesiones y en la medida en que el individuo se desvía del compromiso de cumplir aparece la evasión" (16).

Esta concepción quiere describirnos la situación que guardan los individuos con el Estado en las relaciones jurídicas tributarias; no consideramos que haya un contrato tácito, pues el individuo no puede esperar en ningún momento contraprestaciones de ninguna especie a título particular y el Estado no acuerda concesión alguna, cubre, en cambio, gastos públicos. Ciertamente si el individuo se desvía del "compromiso" o de su obligación, habrá evasión fiscal.

(15). "IMPACTO ... (Chile)"; 1984; p. 1.

(16). "IMPACTO ... (Canadá)"; 1984; p. 2.

g) "La evasión fiscal se da cuando el individuo deja de cubrir contribuciones ya por ignorancia, ya por imposibilidad material" (17).

Aunque la evasión fiscal sí se da cuando el sujeto no cubre sus contribuciones, hay un error en este concepto cuando se aplican a tal supuesto únicamente dos causas, que de ninguna manera son excluyentes de otras, pues la evasión, es un fenómeno multicausal.

h) "La evasión se da entre aquellos que no declaran impuestos, que es lo que constituye el mayor problema de la administración tributaria" (18).

Consideramos a la evasión fiscal uno de los más grandes problemas de la administración tributaria, pero no estamos de acuerdo en que sólo se dé entre aquellos que no declaran impuestos; declarándolos, se puede estar ante el supuesto de incumplimiento de algunos elementos de la obligación fiscal.

i) "Los grupos no toman decisiones sino los individuos. Así se llega al punto en el que cada individuo decide, ya sea conscientemente o no, cumplir (cumplimiento voluntario) o no cumplir (evasión)" (19).

Es muy importante manejar, como en esta concepción, la idea de una conducta que decide cumplir o no cumplir; ya que el problema de la evasión es fundamentalmente un problema de conducta. Aunque es prudente que señalemos que aún inconscientemente puede haber evasores.

j) "Existe evasión fiscal cuando aquellos que tienen la obligación legal

(17). ARRIJOJA; 1975; p. 10.

(18). "LA SATISFACCIÓN ... (Brasil)"; 1984; p. 1.

(19). LANTONIO; 1984; p. 11.

de contribuir no lo hacen" (20).

Creemos que esta idea encierra un elemento muy importante: debemos considerar abiertas las posibilidades de causalidad de la evasión fiscal y - - describir globalmente el fenómeno.

k) "La evasión fiscal se da como un incumplimiento del contribuyente" (21).

l) "La evasión es la burda resistencia a cumplir con las responsabilidades que imponen las leyes, así como el conjunto de las formas más sutiles para encubrir tal irresponsabilidad" (22).

Al pesar de no ser muy exacta la definición de evasión fiscal en este caso, sí nos da la idea de que abarca desde formas muy simples hasta las de - - gran complejidad y sofisticación.

m) "A nadie le gusta pagar impuestos, por lo cual, el cumplimiento de las obligaciones tributarias nunca será voluntario o espontáneo, todo lo más forzado o estimulado por las consecuencias que desencadenaría su incumplimiento - (evasión), por parte de los órganos de aplicación y mantenimiento de la ley" - - (23).

Aquí se toca algo trascendente, que es el hecho de que cubrir contribuciones no es una actitud espontánea, todo lo contrario: es un conjunto de conductas que tienen su origen en el conocimiento de los desfavorables efectos en los - -

(20). "IMPACTO ... (México)"; 1984; pp. 1 - 3.

(21). EGGER; 1984; p. 1.

(22). DELEGACIÓN DE MÉXICO...; 1971; p. 19.

(23). CRUZ Y CARBAJO; 1984; p. 2.

que se estará en el caso de no cumplir o en su caso demuestra estar consciente del sacrificio implicado en el cumplimiento.

n) "Mito o realidad, el cumplimiento voluntario por los contribuyentes de sus obligaciones tributarias es uno de los objetivos principales que se le asignan a una administración tributaria y a evitar en lo posible, la serie de resistencias estructurales (evasión) de los contribuyentes al descuento obligatorio y a los imperativos administrativos que significa la declaración y (esas resistencias) van desde las reacciones hostiles hasta la irracionalidad y la violencia" (24).

Si la evasión fiscal representa una enfermedad o patología social, es lógico suponer que las administraciones tributarias busquen su erradicación, que sólo puede ser en la medida en la que se venzan las resistencias que de suyo tiene el contribuyente a la cobertura de sus obligaciones fiscales.

o) "Es (la evasión), la predisposición generalizada de los contribuyentes, con respecto a sus obligaciones tributarias" (25).

p) "Es una oposición a normas tributarias" (26).

q) "La evasión consiste en eludir el pago del impuesto" (27).

Además de los señalados, muchos autores más han buscado definir la - -

(24). "CONDUCTA ... (Francia)"; 1984; p. 1.

(25). ATALIBA; 1984; p. 1.

(26). "DIVULGACIÓN ... (Uruguay)"; 1984; p. 10.

(27). FLORES; 1982; p. 290.

evasión fiscal y el cumplimiento tributario. No obstante, para los objetivos del presente trabajo nos basta con los señalados para formarnos una idea general -- del fenómeno de estudio.

D. Nuestro punto de vista.

Debemos destacar que todos y cada uno de los autores citados, nos presentan un punto de vista sobre la evasión fiscal que no por parcial resulta incorrecto; cada uno se ha preocupado por parte de una problemática tan compleja, que es evidente que han subrayado aquellos elementos que de alguna manera son más fáciles de reconocer o que se dan con más frecuencia en la praxis administrativa. Como derivación de las anteriores definiciones, señalaremos las características globales de la evasión fiscal:

- a) Es una actitud de resistencia ante el cumplimiento de obligaciones tributarias, pues su objetivo es no cubrirlas.
- b) Puede ser total o parcial, ya se cubra todo o parte de lo que significa la obligación.
- c) Se manifiesta como acción u omisión, con tal de que tienda a la supresión, reducción o demora del cumplimiento tributario.
- d) Es una carga, un mal necesario.
- e) Es un fenómeno multicausal.

Muchas características más podemos citar, pero las ya indicadas son -- suficientes para afirmar que la EVASIÓN FISCAL es todo incumplimiento en --

...

cualquiera de los niveles o elementos conformantes de una obligación tributaria, caracterizado fundamentalmente por la resistencia del contribuyente a cumplirla, que se manifiesta en muy diversos supuestos, que van desde la omisión por desconocimiento total de la norma jurídico-impositiva, hasta las más elaboradas y sofisticadas formas de defraudación fiscal. Mientras que por CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO, entendemos todas las formas por medio de las cuales se cubre un deber tributario, desde la manera expresamente voluntaria del contribuyente en ese sentido, hasta su conducta forzada en términos de cumplir con las normas tributarias.

Es en este ámbito conceptual en el que desarrollaremos la presente tesis.

II.

**FORMAS DE INCUMPLIMIENTO DE LAS
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.**

A. Nota introductoria.

Principalmente en los países del Tercer Mundo, encontramos a los -
gobiernos convertidos en promotores directos del desarrollo. Dentro de las - -
políticas gubernamentales en torno a este desarrollo, destaca todo lo que con- -
ciernen al sistema tributario, el cual es utilizado ya para acelerar el crecimien- -
to, ya para estabilizar la economía y en general, podemos caracterizarlo como
un alterador de la actividad económica (28). Ya sea que la evasión fiscal apa-
rezca como un acto de resistencia a la autoridad, o que participe de un senti- -
miento de despecho, o que el fenómeno sea elevado a una técnica desarrolladora,
el cumplimiento 'voluntario' por los contribuyentes de sus obligaciones tributarias
(sea mito o realidad), aparece como un objetivo principal en la práctica de la -
administración pública. Resulta entonces importante conocer todo tipo de reac-
ciones de los contribuyentes, desde la resistencia irracional hasta la violencia -
organizada (29), en función de cubrir con sus obligaciones tributarias.

Hemos insistido anteriormente en el hecho de que las maneras por -
medio de las cuales un individuo puede incumplir sus obligaciones tributarias --

(28). ARDITO; 1971; p. 83.

(29). "CONDUCTA ... (Francia)"; 1984; pp. 1 y 7.

son cualitativa y cuantitativamente infinitas. No obstante que los respectivos sistemas jurídico-tributarios sean peculiares, lo que se patentiza por la multiplicidad de formas que adquieren, el incumplimiento del contribuyente es, fácticamente, un común denominador (30). Esta situación, empero, suele tener -- estas bases: el pago de las contribuciones significa un sacrificio para los gobernados y consecuentemente, éstos buscan cada vez más refinadas formas de -- evadir (31); por todo lo anterior, los sistemas administrativo-tributarios buscan prioritariamente el control de los contribuyentes respecto del cumplimiento de sus obligaciones fiscales (32). Tal actitud por parte de las administraciones adquirió gran importancia posteriormente al término de la Segunda Guerra Mundial, época en la que se acrecentó el fenómeno de la evasión y apareció toda una gama de nuevos evasores como aconteció en tratándose de operaciones internacionales, donde se actuaba en el ámbito de relaciones comerciales y financieras entre diversos países (33), originándose la preocupada intervención de -- organismos internacionales, tales como la Organización de las Naciones Unidas (O.N.U.) y la Comunidad Económica Europea (C.E.E.).

En el presente capítulo, daremos cuenta de las diversas formas que puede presentar el fenómeno de evasión fiscal y las diversas clasificaciones que sobre el mismo se han elaborado.

-
- (30). EGGER; 1984; p. 1.
(31). ARRIJOJA; 1975; p. 3.
(32). VALDIVIA; 1967; p. 36.
(33). UCKMAR; 1977; pp. 39 y 40.

B. Diversas clasificaciones sobre el fenómeno.

La Doctrina sobre el Derecho Fiscal ha elaborado diversas clasificaciones en torno a la evasión fiscal:

1) Hay quienes consideran que la tipología de este fenómeno, parte de una concepción general sobre los efectos negativos que presenta la existencia de los gravámenes y nos aportan esta clasificación:

a) Evasión fiscal.

b) Fraude fiscal.

(a. y b. son las formas típicas de rechazo de las cargas - tributarias).

c) Remoción.

(La inactividad de fuentes generadoras de ingreso; no es - sancionable ni controlable) (34).

2) Otra opinión divide a la evasión fiscal generalmente en:

a) Evasión legal.

Es aquella que se da por actos o hechos intencionales o voluntarios, que conducen al abandono de la jurisdicción o del campo de aplicación de las leyes fiscales. Es decir, utilizando instrumentación jurídica, el contribuyen-

(34). ARRIJOJA; 1975; p. 9.

te consigue disminuir o eliminar el monto de su obligación.

b) Evasión ilegal.

También se denomina "fraus legis".

c) Evasión inconsciente o involuntaria.

Se da por vía de ignorancia que se resuelve en evasión (35).

3) Un punto de vista distinto, menciona estas especies de evasión -
fiscal:

I. Evasión omitoria (intencional o no).

I.a. Evasión impropia:

- Abstención de incidencia, que es la abstención del sujeto -
de practicar actos o de situarse en una posición (hechos generadores) en la que
ocurran obligaciones tributarias contenidas en la Ley.

- Transferencia económica, es evasión impropia en el senti-
do de la dislocación económica del desembolso fiscal de un contribuyente " de -
jure " para un contribuyente " de facto " (impuestos indirectos) y se procesa
por el mecanismo de los precios o por convención contractual particular; debe -
anotarse que ambas materias son ajenas al Derecho.

I.b. Evasión por inacción:

Es frecuente que ésta se dé no intencionalmente como es al -
caso la que resulta del contribuyente ante la alta complejidad de los sistemas --
jurídico - tributarios contemporáneos.

(35). TARANTINO; 1974; p. 343 y VALDIVIA; 1967; p. 38.

II. Evasión comitoria (siempre intencional).

II.a. Evasión ilícita:

Es la evasión característica o clásica; se le concibe como -
la acción consciente y voluntaria del deudor de una obligación fiscal.

II.b. Evasión ilícita:

- De supresión o economía fiscal, se concreta en una acción individual; se tiende a procesos siempre lícitos, de tal manera que se aleja, reduce o aplaza la circunstancia que hace posible el hecho generador de la obligación. Usualmente es un recurso para restringir al mínimo, dentro de las opciones legales, los costos tributarios (36).

C. Formas de la evasión fiscal conforme a la Doctrina.

Aunque la mayoría de los autores sostienen que la evasión fiscal - - opera básicamente como una reacción al hecho de pagar impuestos, pues a nadie nos gusta pagar impuestos, por lo cual el cumplimiento de las obligaciones - - tributarias nunca será voluntario o espontáneo, sino todo lo forzado o estimulado por las consecuencias que desencadenaría su incumplimiento y que las mismas - quedan a cargo de los órganos de aplicación y mantenimiento de la Ley (37) y - que la evasión es un fenómeno esencialmente de omisión (el contribuyente pasi-

(36). SAMPAIO; 1971; pp. 37 - 39.

(37). CRUZ y CARBAJO; 1984; p. 2.

vamente deja de cubrir contribuciones) por ignorancia o imposibilidad material (38), es un fenómeno que adquiere las más variadas formas. Otro tanto acontece con el fraude fiscal y la remoción (que en realidad forman parte del fenómeno general de la evasión); en el primero, el sujeto pasivo "acciona", esto es, lleva al cabo una serie de maquinaciones, artificios y falacias, con el deliberado propósito de eludir prestaciones fiscales. Es un caso doloso, de mala fe, y lo que se persigue -en última instancia-, es causar al erario un perjuicio. Se dice que el defraudador fiscal no obstante ser un sujeto deshonesto, cuando opera con éxito en sus propósitos, se convierte en un envidiable modelo a seguir y en un foco permanente de tentativas negativas; en la remoción, la idea es diversa: es una forma lícita de eludir el pago de contribuciones y consiste en que el contribuyente cuando no puede cubrir las cargas fiscales, deja de realizar las actividades gravadas. Empero esta situación es sumamente difícil de controlar; en un orden democrático no es posible obligar a nadie a realizar actividades gravadas al través de leyes fiscales y esto, constituye una garantía constitucional, pues cualquier persona puede dedicarse al comercio o a la industria que desee mientras tal actividad sea lícita; anotemos tan solo que la remoción presenta efectos funestos para la economía (39). Pero si sólo hablásemos de evasión fiscal en general, de fraude fiscal y de remoción, difícilmente podríamos darnos una idea al menos aproximada de lo que en la práctica acontece; de ahí que hayamos decidido dar cuenta de la clasificación más general que la Doctrina ha

(38). ARRIJOJA; 1975; p. 10.

(39). Ídem; pp. 11, 17 y 19.

aportado y en subsecuentes capítulos detenernos en las modalidades que "de facto" adquiere la evasión fiscal. Así tenemos:

a) Evasión fiscal en el tiempo.- Cuando los resultados de las operaciones impositivas reciben un trato sancionador o no, cuando son efectuadas antes o después de una fecha determinada en la Ley.

b) Evasión fiscal en el espacio.- Se realiza respecto de los ámbitos nacional e internacional; en tales casos, funciona el principio de territorialidad y extraterritorialidad de la ley tributaria. Caso importante en torno a este tipo de evasión lo tenemos en la emigración de capitales monetarios o de bienes físicos; se busca una radicación más favorable y un trato impositivo más ventajoso del que hubiese correspondido en su lugar de origen, v.gr. la evasión fiscal que tiene como base a las operaciones internacionales; se utiliza frecuentemente por los accionistas de las empresas denominadas "holding" (40).

c) Evasión fiscal según el sujeto.- Correspondiente a la forma jurídica que pueda adquirir el sujeto, ya en carácter individual o al través de asociaciones, v.gr. las cooperativas en Argentina gozan de ciertas franquicias fiscales.

d) Evasión fiscal según el objeto.- Consiste en adaptar la materia imponible a unas condiciones que traigan como consecuencia la falta de pago u otro efecto favorecedor.

e) Evasión fiscal por actos positivos.- Es el conjunto de manifestaciones afirmativas que operan en actos o hechos que dan una tonalidad diversa a la

(40). UCKMAR; 1977; pp. 39 y 42.

incorporada por la norma imponible abstracta.

f) Evasión fiscal por abstención.- Es el caso en el que el contribuyente se abstiene de consumir o usar ciertos bienes y cuyo resultante económico es la contracción de las actividades afectadas.

g) Evasión fiscal por mutación de formas.- Tiene como base la garantía de la libertad de la acción, que es un postulado que se maneja en aquellos - - pueblos que poseen una organización democrática; según este principio nada está impedido de realizar mientras no medie un mandato legal.

h) Evasión fiscal por elusión.- Se ha sostenido que es querida o deseada por el legislador indiscriminadamente, porque no consagra prohibiciones genéricas, ya que nadie está obligado a ejecutar actos o hechos que la Ley no manda, ni a realizar lo que no prohíbe. Algunas veces, el legislador ha usado la regla de la posibilidad de elegir; el respaldo se da en un hecho real que corresponde al negocio jurídico elegido; ya que a veces la forma legal voluntariamente aceptada no equivale a la forma real (41).

En realidad, no hay diferencia alguna entre el acto negativo de evadir un tributo que no da origen al hecho imponible que en técnica fiscal es una forma de no pagar y el acto positivo de elegir otra manera jurídico-voluntaria que pudiese significar también, no ingresar la suma adecuada de un impuesto (42) o cumplir otro aspecto de la obligación.

(41). TARANTINO; 1974; pp. 344 - 346 y 348.

(42). Ídem; p. 350.

Dado lo anterior, sólo basta la reflexión en el sentido de que la evasión fiscal debe ser estudiada preferentemente más como un resultado que como un medio, éste carece de significación cuando no hay operancia con el fin (43).

(43). Ibidem; pp. 343 y 344.

III.

**FACTORES QUE DETERMINAN
CONDUCTAS DE INCUMPLIMIENTO
TRIBUTARIO.**

A. Breve reflexión histórica acerca de las consecuencias sociales del incumplimiento tributario generalizado.

Irrefutable es el hecho de que el deber de cubrir obligaciones fiscales, haya sido percibido por los individuos como una carga desde los tiempos -- más remotos. Hoy día, el ciudadano contribuyente desarrolla una gran creatividad frente a las cargas tributarias que impone la Ley; frecuentemente no se contenta con encontrar lagunas legales, sino que no escatima en llevar a la práctica delitos tributarios. Ahora bien, la negativa a pagar impuestos se ha entendido -- históricamente como una necesidad suprallegal o como un acto de legítima defensa. Los casos ilustrados en el presente punto dan cuenta de los fundamentos -- valorativos manejados en ciertas sociedades y que llegaron a justificar hasta -- movimientos revolucionarios (44).

La evasión fiscal, su concepto, clasificación y formas nos dan noticia de un resultado que tiene una multitud de causas o factores que la determinan. ¿ Cuáles son las razones por las que un individuo tiende a presentar estas conductas desquiciadoras del sistema jurídico-impositivo y económico de un Estado? Antes de responder a este cuestionamiento nos detendremos en la descripción de tres circunstancias históricas que nos mueven a reflexionar sobre las consecuen

(44). MIEHLER; 1984; pp. 1 y 3.

cias de que se den factores que tienden al incumplimiento tributario y que han producido movimientos sociales inscritos en la Historia Universal como de gran trascendencia; hemos tomado tres casos a manera de ilustración:

1. La Carta Magna de 1215.

Juan Sin Tierra (1167-1216) fue hijo de Enrique II y se le tenía por pérfido y vicioso; fue además, hermano menor del famoso Ricardo Corazón de León, contra el que había conspirado para usurparle el trono. Pasados algunos años, obtuvo legítimamente el trono y convirtióse en un rey impopular dados sus abusos, especialmente cuando se trataba de allegarse dinero, lo que produjo un descontento generalizado. Para 1215 estalló una reacción violenta contra Juan Sin Tierra por dos causas fundamentales: la primera, frente al Papa Inocencio III debido a una querrela contra el Arzobispo de Canterbury (que databa de 1213) y segunda, la derrota que le propinó Felipe Augusto en la Batalla de Bouvines en 1214. Esa reacción podemos sintetizarla en la unión de los Barones de Inglaterra con el objetivo de pedir apoyo a un grupo de burgueses y en el levantamiento contra el rey, quien fue obligado por el uso de la fuerza a firmar un documento por medio del cual se comprometía a respetar las "Libertades Fundamentales", ese documento se denominó "Carta Magna" o "Gran Carta", que es considerada el punto de partida de las instituciones jurídico-políticas inglesas.

Respecto del contenido de la Carta Magna, podemos afirmar que

...

el rey debía respetar los derechos feudales y las libertades de la Iglesia e incluía dos principios básicos:

1o. Destinado a evitar abusos de orden judicial, obligando tanto al rey como a sus funcionarios, a respetar la aplicación de la Justicia conforme a las "Leyes de la Comarca".

2o. Referente al establecimiento de tributos; afirmándose que se prohibía exigir contribuciones a los vasallos sin su previo consentimiento, el cual debía votarse en una asamblea convocada para el efecto. Esta disposición alcanzó en una primera etapa, sólo a las clases privilegiadas (el clero y la nobleza), aunque más tarde fue aplicable para toda la población. De tales suertes que se consideró "ilegítimo todo impuesto que no fuera libremente consentido por el pueblo, cuando violase los derechos de la comunidad". "Magna Carta est lex, deinde caveat rex" ("La Carta Magna es la ley; por tanto ¡ cuidado con el rey !") (45).

La Carta Magna obtenida en Runnymede el 23 de junio de 1215, aclaró que el consentimiento para la determinación de un impuesto debería lograrse con la decisión del Consejo Común del Reino y cada ciudad, distrito o aldea tenían la facultad de enviar a sus representantes o diputados al Consejo para aprobar los gravámenes que correspondiesen (46).

(45). SECCO: 1972 a); pp. 154 - 159.

(46). ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA t. II; 1976; pp. 758 y 759.

2. La Revolución de Independencia de los Estados Unidos de América.

Hacia mediados del s. XVIII existían a lo largo de la costa de Norteamérica trece colonias inglesas, en las que se advertían síntomas de progreso; su población era de aproximadamente 2,000,000 de habitantes y su industria y comercio crecían con gran vigor. A partir de la Paz de París de 1763, se advierte una continua línea de dificultades entre las Colonias e Inglaterra, agravadas fundamentalmente, por la política fiscal dictada por el rey Jorge III, sobre la cual en América existía un profundo descontento y que constituyó un factor decisivo para que se iniciara la Revolución de Independencia de los Estados Unidos.

El régimen económico en las Colonias se inspiraba en los principios del Mercantilismo e Inglaterra se beneficiaba al través de una serie de - - - - - actas: de Navegación, que eran aquellas que daban el monopolio marítimo a los ingleses; de Comercio, que obligaban a los colonos a vender y a comprar productos a Inglaterra; y de Industria, que prohibían la implantación de determinadas - - - - - manufacturas en las Colonias, con el propósito de que los productos coloniales no compitiesen con los ingleses. Estas medidas económico-coactivas eran frecuentemente asimiladas y en algunas ocasiones aparentemente aceptadas, no así por lo que tocó a la política fiscal colonial implantada por Jorge III.

En esta época se incorporaron vastos territorios del Canadá, lo cual significaba la necesidad de contar con un ejército lo suficientemente capaz

para resistir ya los ataques indios, ya los de potencias extranjeras. Ante esta situación, el rey decidió que el mencionado ejército sería costado por las propias Colonias mediante impuestos, cuya aplicación estuvo a cargo del primer ministro Jorge Grenville; en 1763 y para el área de recaudación se envió un numeroso cuerpo de funcionarios. Simultáneamente a estos impuestos pro-ejército, se establecieron una serie de derechos aduanales, dentro de los que destacan aquellos sobre el vino, la seda y el café; este último era importado por las Colonias de países fuera de la órbita inglesa y para 1764 estas medidas desembocaron en un descontento general.

Como estos gravámenes no fueron lo productivo que se esperaba, Grenville propuso al Parlamento Inglés la aprobación de una lista de nuevos impuestos; entre las discusiones alrededor de esta propuesta, algunos parlamentarios se opusieron a la misma, aduciendo que los colonos, en su calidad de ciudadanos británicos, eran quienes por medio de sus propias asambleas, deberían autorizar los nuevos impuestos. Empero, el grupo del rey era la mayoría y logró la aprobación de la Ley del Papel Sellado (Stamp Act) de 1765. Este papel sellado llevaba impreso un sello en el cual se determinaba un valor y el mismo fue declarado como de uso obligatorio en todo asunto de orden jurídico. Los habitantes de las Colonias protestaron frente a la imposición de esta ley, argumentando que era inválida para las Colonias, toda vez que de éstas, no se contaba con representante alguno en el Parlamento, luego, se propagó que "taxation without representation is tyranny" ("la imposición hecha sin representación equivale a tiranía"). Se encarga entonces a Benjamín Franklin a que acuda

...

al Parlamento y solicite una revisión de la mencionada Ley, debido a que las Colonias habían concebido la idea de suspender todo intercambio con Inglaterra y ésta después de las negociaciones de Franklin decidió anular la legislación señalada en 1765. Existió una breve paz con la metrópoli, que sólo duraría hasta 1767, año en el que el Parlamento Inglés aprobó una serie de leyes que establecieron para las Colonias derechos aduanales sobre la importación de varios artículos, tales como el té, vidrios y pinturas cualesquiera que fuese su procedencia. Esta actitud del Parlamento produjo graves consecuencias respecto al ambiente social ya caldeado y empezaron a difundirse publicaciones y discursos con un carácter claramente anti-británico; además se intensificó el contrabando de productos prohibidos, se organizaron boicots a mercaderías británicas y la comunidad se inclinó a insultar permanentemente a los funcionarios ingleses. Fue en este momento cuando Samuel Adams, un abogado de Boston, propuso el camino de la independencia de las Colonias y como reflejo a tales ideas, pulularon las "ligas de no-importación" respecto de productos ingleses, con lo que la economía y comercio en Inglaterra tuvieron una considerable baja. Como adición a una época tan conflictiva, en Boston chocan ciudadanos norteamericanos con elementos de la milicia británica y varios de aquéllos pierden la vida en el famoso episodio denominado "La Masacre de Boston" (1770). Como un efecto de este problema, el Parlamento decidió suprimir todos los derechos aduanales que se habían aprobado, manteniendo el impuesto sobre el té a instancias del rey Jorge, el cual pensó que era necesario conservarlo en firme con el objetivo de que quedase claramente definido que el Parlamento tenía toda la

facultad de legislar en materia impositiva para las Colonias (1771). Aunque -
esto se consideró un logro para los coloniales, ya que el impuesto sobre el té -
carecía verdaderamente de importancia, puesto que el consumo del producto, -
que era elemental, era traído de contrabando de Holanda, su principal abastece-
dor; ello significó que las relaciones entre las Colonias y la metrópoli se resta-
blecieran prácticamente en su totalidad. Empero, hacia 1773, se otorgó un -
monopolio en cuanto se refería al té para su venta en América, a la Compañía -
Inglesa de las Indias Orientales, buscando evitar el contrabando del té holandés;
esto fue nuevamente causa de una nueva resistencia y de que en el puerto de -
Boston un grupo de colonos disfrazados de pieles rojas arrojaran al mar un car-
gamento de té inglés valuado en 90,000 dólares. El Parlamento, como medida -
sancionadora, votó una serie de disposiciones calificadas de "intolerables", don-
de se incluyeron entre otras medidas: cerrar el puerto de Boston, establecer --
severas penas para aquellos que utilizaran la violencia en contra de funcionarios
ingleses y nombrar gobernador de Massachusetts al Gral. Gage, que era coman-
dante de las tropas inglesas en América del Norte. Con tales medidas, - - -
Massachusetts pidió al resto de las colonias que nombraran delegados a un con-
greso donde se definiría el camino a seguir, iniciándose la Revolución de - - -
Independencia de los Estados Unidos de América (47).

(47). SECCO; 1972 b); pp. 209 - 229.

3. Ludwig I de Baviera y el problema de la cerveza.

Baviera era un reinado independiente con características propias antes de la unificación de Alemania. Los bávaros ya gustaban de tomar cerveza, que estaba considerada como una bebida nacional. Cuando Ludwig I decidió gravar más altamente la cerveza, los bávaros se quejaron y dieron más de una muestra de que sentíanse furiosos; no obstante, consideraron que esa medida era en pro del avance general y hubo un buen nivel de cumplimiento tributario. Sin embargo, cuando se dieron cuenta de que el rey financiaba con el producto de tales incrementos las extravagancias de su famosa amante Lola Montez, la furia se convirtió en "ira sagrada" y no sólo dejaron de cumplir la contribución sino que se produjo el levantamiento del pueblo (48).

Los casos antes mencionados, nos hacen reflexionar en un problema central consistente en que el ser humano es egofista por naturaleza y que las contribuciones significan y han significado siempre pagos obligatorios; luego, su contribución al proceso tributario la considera como un trabajo que no le sirve a él, sino a un extraño, a una instancia ajena. También podemos afirmar que un sinnúmero de factores contribuyen a la resistencia lógica del cumplimiento y que en el pasado por no cuidar esos elementos, relativos casi siempre a la opinión

(48). MIEHLER; 1984; p. 8.

pública, se desencadenaron conflictos de trascendencia social para los gobiernos, que en términos generales, son quienes buscan el logro de las finalidades sociales más elevadas (49).

Los estudiosos del tema encuentran que los factores determinantes del incumplimiento tributario son muy numerosos en los sistemas jurídico-fiscales y que adquieren características especiales de uno a otro sistemas. A continuación exponemos un grupo de los más frecuentes.

B. El factor jurídico.

Dentro de la materia tributaria es donde más frecuentemente -desde un punto de vista legislativo-, se ve al Estado intentando alteraciones bruscas o innovaciones que comúnmente sorprenden al ciudadano. Vale la pena insistir que de semejantes situaciones surgieron reacciones sociales que dieron lugar a momentos decisivos en la historia v. gr., la "Magna Charta Libertatum" de 1215 y la Revolución de Independencia de los Estados Unidos, anteriormente explicados. Esos ejemplos, nos muestran lo que acontece cuando se abusa del poder legislativo en el ámbito tributario. Cuando el contribuyente se considera agredido por la ley, si en dudas de interpretación ve amenazados sus derechos o se enfrenta a misterios insondables en los preceptos, se sentirá inseguro y aún inconscientemente, presentará actitudes de resistencia. Por otro lado, la falta de

(49). Ídem; p. 6.

explicitud de la ley genera perplejidad, dudas y vacilaciones que perjudican - -
notoriamente la psicología del contribuyente o desarróllanse fricciones que - -
podrían ser evitadas (50).

Las normas impositivas suelen ser verdaderos laberintos terminoló-
gicos, cuya comprensión no está concedida al hombre común y corriente, que, -
aunque sea un elemento productivo en la sociedad, está imposibilitado para cum-
plir con sus obligaciones fiscales, debido a que no las entiende. Ciertamente, -
"la ignorancia de la ley no excusa de su cumplimiento", pero ese argumento no -
nos conduce a sitio alguno; en este caso, debemos manejar el criterio de que el -
hacedor de la norma jurídico - tributaria quiere allegar al fisco el mayor volumen
posible de ingresos, por lo que resulta más conveniente que sea el mismo fisco,
quien proporcione al contribuyente los elementos necesarios para un cabal cono-
cimiento de sus obligaciones tributarias (51). Y es que no es razonable esperar
que un ciudadano promedio, salvo los administradores tributarios y aquellos cuya
profesión en el sector privado está vinculada a situaciones tributarias, pueda - -
leer y mucho menos comprender la mayor parte de una ley del impuesto sobre la
renta.

Generalmente las críticas formuladas respecto de la complejidad de -
la ley tributaria, pasan por alto que si una ley tributaria ha de ser equitativa, - -
probablemente deba ser compleja, pues deberá tomar en cuenta las circunstancias

(50). ATALIBA; 1984; pp. 6, 7, 12 y 13.

(51). ARRIJOJA; 1975; pp. 10 y 14. TARANTINO; 1974; p. 347 y "LA
PROGRAMACIÓN . . ."; 1976; p. 49.

multivariadas del individuo (52). Es común también, localizar rasgos de inequidad cuando conforme a la letra de la ley, un reducido número de contribuyentes soporta una determinada carga fiscal. Las exenciones y deducciones que se otorgan en algunos casos, son el corolario de que la administración tributaria no cuenta con elementos suficientes para verificar en todos los casos que realmente deben proceder (53).

En este orden de cosas, existe un fenómeno denominado supresión o economía fiscal, en donde las circunstancias productoras de evasión fiscal son:

a) Inducida o permitida por la ley, cuando el legislador de una manera consciente y prevaleciendo razones extrafiscales, permite o induce a la práctica ciertas modalidades, que bien pueden ser negocios de favorable tributación o excluidos del círculo de incidencia.

b) La supresión que resulta de "blancos o lagunas" en la ley, en donde el legislador no puede prever el futuro dejando fisuras en el sistema legal, porque habiendo tales, el contribuyente las aprovecha desplegando un gran ingenio (54).

(52). "IMPACTO ... (Canadá)"; 1984; pp. 5 - 9.

(53). VALDIVIA; 1967; pp. 39 - 41.

(54). SAMPAIO; 1971; p. 39.

C. El factor estructural - sistemático.

Este factor está estrechamente relacionado con el anterior. Una percepción muy difundida es la de que el sistema tributario en su conjunto es extremadamente complejo e injusto, que favorece principalmente a los comerciantes y a la gente rica y que entre sus principales efectos se encuentran la declinación de conductas tendientes al cumplimiento "voluntario", la proliferación de esquemas sofisticados de evasión fiscal y la complicación creciente de la tecnología computarizada y de comunicaciones, que se encuentran dentro de las nacientes tendencias sociales que afectan aspectos de la organización administrativa (55).

Las planificaciones financiero-tributarias concebidas en la mesa del despacho son estériles si no prestan atención a las formas de comportamiento de los ciudadanos, a su moral, a su voluntad, a su lealtad. En la medida en que se desarrollan los sistemas tributarios contemporáneos, su dosis de complejidad aumenta, produciéndose efectos negativos tales como el incremento de los costos de recaudación, ya que aumenta el costo de "la gestión fiscal", es decir, lo que le cuesta a la administración recaudar una unidad de cuenta (costo interno) y también aumenta "la presión fiscal indirecta", porque obliga al contribuyente a dedicar más atención, tiempo y dinero destinado al pago de un profesional para

(55). EGGGER; 1984; pp. 2 y 4.

poder cumplir "voluntariamente" sus obligaciones fiscales (costo externo); - todo esto, suponemos, hace que las posibilidades de evasión fiscal crezcan; se desanima el cumplimiento de obligaciones fiscales o se manejan excusas de incumplimiento. La complejidad estructural se debe fundamentalmente a los fines y objetivos que se persiguen y a las características de la Administración Financiera a la que se sirve; al respecto de aquéllos, tenemos v.gr., la existencia de una multiplicidad de incentivos fiscales a la actividad económica, como son la exportación, la construcción de vivienda popular y la creación de empleos; tales incentivos por su número e importancia creciente, por su aplicación a sectores concretos o por otras circunstancias, generan transitoriedad y confusión legislativa, debido a que esos refinamientos técnicos, al fundamentarse los más de los casos en análisis econométricos, dificultan enormemente su aplicación.

Otro problema estructural lo tenemos en sistemas donde preponderan los impuestos directos sobre los indirectos, lo que supone que el contribuyente debe "sentir" el impuesto como justo, de lo contrario, las posibilidades de cooperación del contribuyente disminuyen significativamente. Quizás debido a esto, el impuesto sobre la renta que recaee en las personas físicas, sea el más odiado, probablemente por su "perfección técnica", pues implica que la administración financiera se fundamente en procedimientos de autoliquidación, lo que crea múltiples problemas y molestias para el contribuyente, llegando al nivel de confundirse la carga del gravamen con la "molestia" de su liquidación.

Los métodos de determinación de las bases imponibles y la existencia

...

de la diversidad de impuestos complica en magnitudes considerables la recaudación, principalmente por lo que toca a la interpretación. Frecuentemente esto hace que contemos con normas que contienen nuevas reglas de interpretación, añadiéndose mayor confusión al contribuyente.

Dentro de la variedad de factores que implican complejidad estructural, debemos mencionar la internacionalización de operaciones económicas y financieras, la existencia de múltiples organismos recaudadores en los diferentes niveles territoriales (sistema federal) o en los casos en los que su multiplicidad débese a que atienden a un amplísimo mundo "parafiscal" y finalmente es importante señalar que la Reforma Tributaria en tanto que tiene un carácter masivo, está determinando la utilización intensiva de sistemas informáticos y de desarrollo de procesos de autoliquidación, desde luego, en proporciones gigantescas (56).

D. El factor administrativo.

En general, se dice que dentro de los principales determinantes de la evasión tributaria se encuentra el "grado de calidad" de la administración tributaria y tal "calidad" se refleja en la probabilidad de detectar la evasión. Esto es muy importante si se piensa que el efecto de las posibles sanciones sería

prácticamente nulo en la medida en que la posibilidad de detectar la evasión sea cercana a cero. Señalemos empero, que con la escasez de recursos, el costo de una administración tributaria que descubriese toda o prácticamente la totalidad de la evasión, sería prohibitivo (57).

Muchas de las causas detectadas como originadoras de evasión fiscal están fuera del control de la administración, tales como el incremento de la conciencia social de la población, pero otras constituyen una responsabilidad propia y directa de la administración tributaria y una de las más importantes es organizarse de tal manera que funcione con la mayor efectividad (58). Podemos afirmar que las causas de la evasión fiscal en este ámbito se dan básicamente en dos niveles: primeramente, en la recaudación tributaria y seguidamente, durante la aplicación de las contribuciones (el producto de la recaudación) a los gastos públicos y a actividades de interés general. La inmoralidad administrativa surte efectos negativos, el contribuyente pierde respeto hacia sus autoridades y no se siente motivado a proporcionar sostén económico alguno a éstas. Luego, proporcionalmente a las muestras de honestidad por parte del gobierno, obtendremos un temor especial del contribuyente a faltar a sus obligaciones fiscales, pero hay otro problema: los bajísimos emolumentos percibidos por el personal hacendario frente a la tendencia del contribuyente a perder la noción de sus deberes públicos ante las perspectivas de ahorro y comodidad, lo que produce la no

(57). "IMPACTO ... (Chile)"; 1984; pp. 1 - 15.

(58). "IMPACTO ... (Panamá)"; 1984; p. 1.

cobertura de las obligaciones tributarias (59).

La organización administrativa es fuente de otros factores productores de evasión fiscal: su complejidad o descentralización excesiva de las dependencias impositivas, es decir, el hecho de que las contribuciones no están administradas por un solo organismo central, sino por muy diversas dependencias o direcciones. Las dificultades ahí originadas, se relacionan directamente con la falta de uniformidad normativa y con la deficiente jerarquización del personal administrativo, lo que da lugar a tres problemas muy claros: el primero, que la coordinación y unidad deseadas en la administración impositiva, se ven obstaculizadas por las relaciones de tipo servil localizadas preferentemente a niveles directivos; el segundo, que la adaptación que requiere el personal administrativo por lo que toca a cambios, entra a actuar con otras dependencias obstaculizando seriamente las tareas que efectuaba eficazmente y el tercero, que la rotación o no permanencia del personal se convierte en un nido excelente para la corrupción. Además, los datos estadísticos generalmente se elaboran con sistemas realmente impropios, se cuenta con una gran cantidad pero con un manejo muy poco científico. Esta baja productividad en el desempeño de las labores administrativas queda de manifiesto mayormente por los defectos palpables en el sistema de sanciones, ya que se ha observado que en aquellos países donde se da una elevada incidencia de evasores, proporcionalmente se detecta la casi nula práctica de darle efecto a multas y otras sanciones, por lo que el efecto - - -

(59). ARRIOJA; 1975; pp. 16 y 17.

...

profláctico que se desea simplemente no ocurre. Las consecuencias negativas se agudizan cuando el contribuyente comprueba "en carne propia" que cuando entra en contacto con la administración, deberá sufrir largos y a veces casi interminables procesos (60).

La falta de organización se hace patente cuando se carece de un sistema de control automático, así, no debemos pensar que el contribuyente de productos del trabajo sea más honesto que el de rendimientos de capital, lo que acontece es que el primero simple y llanamente no puede evadir (61). A esto podemos agregar el que en muchas ocasiones los profesionales involucrados con el área fiscal, asesores, abogados y contadores públicos entre otros, representan un punto determinante, pues es común que por sus consejos e indicaciones, otorgan al probable evasor la seguridad necesaria para actuar (62).

E. Esquemas sofisticados de evasión fiscal:

1. Por pagos al extranjero.

Cuando la evasión fiscal deja de ser la burda resistencia al cumplimiento de responsabilidades exigidas por la ley tributaria, los contribuyentes encuentran formas más sutiles. Fundamentalmente, la evasión fiscal por pagos

(60). VALDIVIA; 1967; pp. 42 - 44, 46 y 47.

(61). "LA EVASIÓN..."; 1971; p. 7 y "LA PROGRAMACIÓN..."; 1976; p. 50.

(62). VALDIVIA; 1967; p. 49.

al extranjero se da entre empresas que dependen de países desarrollados y que eluden obligaciones fiscales en países de menor desarrollo.

Las operaciones con el extranjero ofrecen diversas posibilidades de evasión tributaria:

a) Las ventas a precios inferiores de los del mercado internacional; cuando las empresas facturan sus productos a precios inferiores a los del mercado internacional y los venden a precios que rigen en la economía mundial, ello resulta en una ganancia no declarada por la que la empresa no paga contribución alguna.

b) Compras a precios superiores a los del mercado internacional, es decir, algunas empresas aceptan facturas con precios superiores a los que -- rigen en el mercado mundial y para efectos del impuesto sobre la renta, declaran costos excesivos y como consecuencia de la facturación sobrevaluada, logran reducciones artificiales de utilidades, defraudando al fisco.

c) Los pagos por asistencia técnica, que se configuran en aquellos casos en los que se finge la prestación de servicios y se destinan artificialmente elevadas sumas a la cobertura de los mismos. Posteriormente, lo mismo se maneja como una deducción.

d) Tratándose de pagos por regalías, algunas empresas contraen el uso de patentes, marcas y nombres comerciales sin mediar una verdadera necesidad, con el propósito de reducir la base gravable, traspasando utilidades a empresas establecidas en países con regímenes tributarios benignos.

e) Pagos por intereses. Se da con empresas constituidas conforme a la ley mexicana donde prepondera capital extranjero y en lugar de constituirse mediante aportaciones de recursos en forma de capital de la sociedad, hacen que éste se mantenga en un mínimo, a fin de captar recursos por medio del aumento del pasivo con la matriz.

En México, el tipo de evasión más utilizada en el ámbito de pagos al extranjero, es la simulación de pago de asistencia técnica (63).

2. Los denominados "paraísos fiscales".

Nace este tipo de evasión fiscal con la pretensión de encontrar condiciones tributarias más favorables y para ello se utilizan comúnmente, como antes se había indicado, transferencias para aumentar o disminuir artificialmente los costos y las ganancias. Tales transferencias, se efectúan hacia países que acuerdan tratamientos fiscales ventajosos, en algunos casos tan convenientes, que tales sitios son generalmente llamados "paraísos fiscales", Estados donde no cuentan con impuestos o bien los tienen, con tarifas sumamente reducidas. La C.E.E. considera que la práctica de evasión tributaria que alcanza más allá del límite de las fronteras nacionales de sus Estados Miembros, ha conducido a pérdidas presupuestarias y a violaciones al principio de tributación equitativa y son proclives a la distorsión de movimientos de capital y de las

(63). DELEGACIÓN DE MÉXICO...; 1971; pp. 18 - 20, 22 y 25 y "LA EVASIÓN ..."; 1971; p. 7.

condiciones de competencia leal (64).

Aunque cada vez son menos los paraísos fiscales en el mundo, podemos enlistarlos de la siguiente manera con datos confiables al año de 1977:

PARAÍOS FISCALES EN EL MUNDO

PAÍS	ESTRUCTURA TRIBUTARIA	USOS MÁS POPULARES	CONTROLES DE CAMBIO
Bahamas	No hay impuesto de compañías o sobre utilidades, ni impuesto personal sobre la renta ni ganancias de capital, ni tampoco impuesto de herencia o sucesoral, pero existe impuesto sobre bienes raíces sobre el valor de bienes sometidos a manufactura.	Bancos y compañías fiduciarias.	Sí, pero los no residentes están mayormente exonerados.
Bermuda	No hay impuestos directos que graven individuos o compañías, sino pequeño impuesto predial local y recaudación de impuesto sobre bienes por parte del gobierno central.	Bancos, compañías fiduciarias y de seguros.	Sí, pero los no residentes están mayormente exonerados.
Islas Vírgenes Británicas	Impuesto sobre compañías. 12% sobre impuesto sobre la renta personal cambiante, 3% sobre ingresos totales, más 12% sobre el saldo después de deducciones. No hay impuestos sobre la riqueza, las ganancias o sucesiones. Para no	Fideicomisos.	Ninguno.

(64). UCKMAR; 1977; pp. 40, 41, 60 y 67 y EGGGER; 1984; p. 17.

...

PAÍS	ESTRUCTURA TRIBUTARIA	USOS MÁS POPULARES	CONTROLES DE CAMBIO
Islas Caimán	domiciliados o no residentes no hay impuesto sobre la renta, a menos que se remesen estas rentas al territorio.	Fideicomisos.	Sí, pero los no residentes gozan de exoneración.
Islas del Canal	Impuesto sobre la renta personal y de compañías a tarifa del 20%. No hay impuesto sobre la riqueza o sobre donativos, ni impuesto sobre ganancias de capital ni impuesto sucesoral. Las compañías que no hacen negocios allí, ni están controladas desde allí, pueden obtener exención de cualquier impuesto excepto el derecho de £300.	Bancos, compañías de seguros y fiduciarias.	Sí, la Ley de Control de Divisas rige para las operaciones en libras esterlinas.
Gibraltar	Tipo estándar de impuesto para compañías del 30%, con recargo del 7.25%. Tipo estándar de impuesto personal del 30%, elevándose hasta el 40% como máximo. Las compañías "exoneradas" no pagan impuesto durante 25 años. El impuesto sucesoral se eleva hasta el 20% como máximo. Concesión de exoneración disponible para no residentes que no ejercen oficio o negocios en Gibraltar.	Fideicomisos.	Sí, la Ley de Control de Divisas del Reino Unido tiene aplicación a operaciones en libras esterlinas.

...

PAÍS	ESTRUCTURA TRIBUTARIA	USOS MÁS POPULARES	CONTROLES DE CAMBIO
Hong Kong	Impuesto predial o sobre bienes: 15%; impuesto sobre ganancias: 15%; impuesto sobre intereses: 15%; impuesto sobre salarios del 5 al 15%; impuesto sucesoral: 15% como máximo. No existe impuesto sobre ganancias de capital, riquezas o donativos, pero la colonia no grava fuentes de ingresos de fuera de Hong Kong.	Sociedades mercantiles y fideicomisos.	Ninguno.
Isla de Man	Impuesto sobre la renta personal e impuesto de compañías limitado a 21.25%, pero no hay impuesto sobre ganancias de capital o riqueza o derechos sucesorios. Rigen las tarifas del Reino Unido. No hay impuesto sobre compañías en ingresos de fuentes extranjeras, si el control administrativo está fuera del país.	Fiduciarias y fiduciarias unitarias.	Parte del Reino Unido, con fines de control de cambios.
Liberia	No hay impuestos si más del 50% de las acciones son propiedad de no liberianos y si los ingresos se derivan de fuentes fuera de Liberia. Bajo impuesto de registro o matrícula de buques.	Compañías navieras.	Ninguno.
Liechtenstein	"Establecimientos": 0.2% sobre el capital. "Fiduciarias" : del 7.5 al 10% sobre beneficios.	"Establecimientos".	Ninguno.

PAÍS	ESTRUCTURA TRIBUTARIA	USOS MÁS POPULARES	CONTROLES DE CAMBIO
	<p>"Compañías" : 0.2% - - sobre el - capital; - del 7.5 al 10% sobre beneficios.</p>		
Luxemburgo	<p>Basado en la Ley de Impuestos de Alemania, pero las compañías "holding" están exentas, - salvo por lo que respecta al - derecho anual de 0.16% sobre el capital. Impuesto del 2 al - 10% sobre operaciones y - servicios.</p>	Compañías "holding".	Ninguno.
Nauru	<p>No hay impuestos o derechos - de ninguna clase.</p>	Fiduciarias.	Ninguno.
Antillas Holandesas	<p>Tipos básicos de impuestos - para compañías: del 27 al 34% con recargo municipal del 15% sobre el impuesto, pero muchas exenciones reducen el tipo efectivo del 2.4 al 3%. <u>Ren</u>ta conexas de servicio puede - gravarse del 4.5 al 5%, si se establecen tratos al efecto.</p>	Compañías de inversión y - fiduciarias.	Sí, con algunas exenciones - para no residentes.
Nuevas Hébridas	<p>Ningún impuesto en absoluto, - salvo un 10% de impuesto de - plusvalía sobre urbanizaciones.</p>	Fiduciarias.	Ninguno.
Panamá	<p>Ningunos impuestos sobre la - renta derivados de fuentes - fuera de Panamá. Bajo impuesto de matriculación de buques - y exención de impuestos por - ingresos lucrados de operaciones navieras.</p>	Compañías navieras.	Ninguno.

PAÍS	ESTRUCTURA TRIBUTARIA	USOS MÁS POPULARES	CONTROLES DE CAMBIO
Suiza.	Impuesto cantonal básico; los tipos fluctúan entre 3.3 y 8.6%, pero considerables reducciones para compañías "holding" y domiciliarias.	Compañías "holding" y domiciliarias.	Ninguno.

(65).

F. El factor cultural y político.

Quizás el peor de los males hablando de evasión fiscal, acontece en el caso en el cual las leyes tributarias no responden a criterios de política establecidos con precisión. Son incontables los ejemplos de políticas económicas de crecimiento que han fracasado por no haber sido congruentes al resto de los factores de desarrollo a los que continuamente se aboca un sistema político, o bien, que de plano se desenvuelven al margen de tales procesos. Cuando una situación similar se presenta, podemos afirmar que hay una no-aceptación generalizada del sistema tributario en su conjunto que responde a razones culturales y políticas, -

luego, la dificultad administrativa encarece el sistema y éste deja de ser un - - instrumento útil para promover el desarrollo, ello es así, porque no se produce el impacto deseado sobre las fuerzas económicas. La esquizofrenia entre lo - - que dice la ley tributaria y lo que realmente se practica es una "bomba de tiempo" en la medida que crece la conciencia del pueblo (66). Surgen problemas - más severos cuando se tocan valores profundamente arraigados y reconocidos - como es el de la libertad fiscal, que resulta ser un área donde comúnmente se - involucran restricciones a funciones ejecutivas, no sólo por medios legislativos, sino al través de sistemas de control más directos y constantes; en este orden - de cosas, no podemos ignorar el enfoque institucional, es decir, el quebranta- miento del principio de igualdad contributiva, que se manifiesta cuando se tiene una mayor incidencia de evasores tributarios, de lo cual podemos colegir un - - desequilibrio entre el interés social e individual, pues hay una exigencia esen- - cial de justicia en la repartición de la carga impositiva, la cual se pierde con la evasión fiscal; una de las causas próximas detectadas del fenómeno es precisa- - mente que la ley tributaria no traduzca las necesidades del grupo al que va - - dirigida (67).

Cuando en el sector público advertimos graves deficiencias en el - - manejo de los recursos financieros del país, tiene que concluirse que resulta - - lógico el escepticismo y aún el pesimismo del contribuyente (68) y es que la - -

(66). ARDITO; 1971; pp. 83, 84, 86 y 92.

(67). TARANTINO; 1974; pp. 346 - 348.

(68). ZAMUDIO; 1976; p. 50.

masa poblacional es especialmente exigente y crítica respecto a las acciones - - que parten del Estado, como acontece tratándose de los servicios públicos. El - contribuyente se resiste fuertemente a todo lo que significa reformas tributarias y la opinión pública reacciona hasta violentamente contra las simples mejoras - administrativas para el pago de las contribuciones o bien, considera siempre que las contribuciones que paga son excesivamente altas. Ante estos indicadores, - se ha llegado a la conclusión de que el ciudadano presenta deficiencias marcadas en su formación como contribuyente y es que no se ha logrado ligar el gasto públi - co en beneficio de la comunidad con la actitud contributiva que está dispuesta a - soportar el sacrificio individual que implica el pago de contribuciones, incluso, - la opinión pública no equipara el fraude al fisco con el fraude que acontece entre - particulares, éste está plenamente censurado, mientras que aquél está muy lejos de ser reprochado socialmente (69); en adición, y tomando en cuenta que la conciencia cívica del contribuyente no está fortalecida, el establecimiento de gravá - mientos en forma intempestiva puede resultar muy grave, no sólo porque los con - tribuyentes no sean un conjunto afecto a la asimilación de sorpresas impositivas, sino que existen sectores compuestos de personas inescrupulosas que "encuen - tran un especial deleite en transgredir la ley" (70), por prejuicios, ignorancia, - exceso de individualismo y apego a sus bienes. Esta problemática se suma con - frecuencia a una deficiente política hacendaria, donde la autoridad trata de garanti - zar el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias creando ficciones y - -

(69). "LA RELACIÓN ... "; 1977; pp. 73 - 75.

(70). ARRIJOJA; 1975; pp. 7, 18 y 20.

costos adicionales; ello, para el contribuyente, constituye una vejación innecesaria, presión e incomodidad y la consecuencia es la conversión de un gravamen en antieconómico e ingresos disminuidos (71).

La falta de cooperación del contribuyente en la búsqueda del mejoramiento de las relaciones fisco-contribuyentes, se deba quizás, a que los contribuyentes se manifiestan como un grupo animadverso al gobierno, lo cual es estimulante a delinquir fiscalmente, tal pareciera que la "mentalidad antitributaria" sea el resultado de la imagen que el contribuyente tiene del gobierno, ya que en esa mentalidad, involucra lo fiscal con las prestaciones de servicios públicos, situación que es aún más grave, cuando los sistemas de información, consulta y asistencia al contribuyente funcionan deficientemente; en tales situaciones es correlativa la actitud de grupo social que aprueba plenamente la evasión fiscal y cuando el gobierno es demagógico, despilfarrador de los dineros públicos y hay irresponsabilidad en la gestión hacendaria, el incumplimiento tributario suele transformarse en una bandera o escudo defensor y necesario contra "la fuerza rapaz de funcionarios hacendarios" y en una manifestación del descontento común respecto del poco o nulo esfuerzo del gobierno para dar óptimos resultados que coadyuven al desarrollo económico y a la solución de los grandes problemas sociales; el resultado final, es un conjunto de prejuicios sólidamente instalados en la conciencia del ciudadano contribuyente, en el sentido de que la malversación de

fondos constituye una característica más de nuestros gobiernos (72). Sin embargo, también debemos hacer la consideración de que la resistencia del contribuyente al pago de tributos radica en que no recibe nada en concreto en retribución a su sacrificio económico (73).

G. El factor informativo y de divulgación.

Existe la opinión de que el contribuyente es básicamente honesto y que cuando no cumple con sus obligaciones tributarias débese a que no cuenta con suficiente información preliminar, que no está adecuadamente preparado por lo que hace a sus derechos y deberes fiscales o porque no ha sido tratado decentemente por los miembros de la administración tributaria (74).

El factor informativo ejerce una influencia decisiva respecto de la oposición a tributar. Desde la época de Juan Sin Tierra, la necesidad de obtener una aprobación de las cargas tributarias por parte de los obligados ha sido incorporada a la vida contemporánea y los medios informativos y de comunicación fueron determinantes. Muchas de las variadas causas de la oposición a las contribuciones están vinculadas directamente con deficientes usos publicitarios. Los vicios en la divulgación han hecho más severos otros problemas como el de

(72). VALDIVIA; 1967; pp. 47-49 y 90, "LA PROGRAMACIÓN ..."; 1976; p. 50 y ATALIBA; 1984; p. 1.

(73). MIEHLER; 1984; p. 7.

(74). Ídem; p. 5.

la educación del individuo como contribuyente, cuyas amplias necesidades no se han encarado con la debida planificación desde las primeras etapas de la formación cívica (durante la educación elemental) y que se descuida pese a la abundancia de medios de comunicación e información disponibles (75).

H. El factor educativo.

De entre los obstáculos al cumplimiento de obligaciones tributarias, - se destacan aquellos que se originan en aspectos psicológicos y culturales y que se derivan de la socialización del individuo, de su educación como un ciudadano - y más tarde como contribuyente. Es el período formativo en el cual se genera - la disposición, la orientación, así como las creencias y valores que posterior - mente se reflejarán en la conducta concreta de los individuos en tanto detenten el papel de contribuyentes. La educación formativa de contribuyentes, está íntima - y complejamente relacionada con valores sociales. Luego, se piensa que aque - llos que han sido socializados en ámbitos donde se da importancia a la orienta - ción comunal, al modelo de postergación de gratificaciones, al universalismo en la relación social y donde se valora el desempeño más que el privilegio personal, los contribuyentes tienden a exhibir actitudes y disposiciones deseables respecto de sus obligaciones tributarias (76).

(75). "DIVULGACIÓN ... (Uruguay)"; 1984; pp. 9, 10 y 16.

(76). "LA SATISFACCIÓN ... (Brasil)"; 1984; pp. 1 y 2.

I. El factor psicológico.

Este problema se desarrolla a partir de la respuesta al cuestionamiento acerca de cómo sienten los contribuyentes un impuesto. La contribución obligatoria aparece como un deber desagradable, luego, las modalidades de su aplicación necesariamente presentan problemas; primeramente, podemos destacar que la imposición de una contribución se considera como un desposeimiento, tanto más doloroso cuanto más tenga que contribuir el ciudadano, ya porque se sienta involucrado dentro de una sospecha sistemática de incumplimiento, ya porque no esté consciente del empleo que tendrán hacia los gastos públicos las sumas recaudadas o porque estime que no dispone de suficiente información. En otras palabras, existe una verdadera separación entre la aceptación de los principios de fiscalidad y las resistencias que provoca su aplicación, además de la impresión de un significativo desplazamiento entre el impuesto pagado y los servicios que ofrece el Estado. El segundo punto se refiere a cuál es la actitud del que debe contribuir respecto del sistema fiscal en su conjunto y podemos encontrar que un sentimiento de insatisfacción es el dominante, lo que produce un deseo constante de buscar mejoras al través de transformaciones. La complejidad y la injusticia, son las críticas que con mayor frecuencia se formulan; la segunda amerita más atención debido a que está frecuentemente señalada y genera conductas compensadoras de evasión fiscal. Finalmente, cabe preguntarnos cuál es la opinión que el público contribuyente tiene de la evasión fiscal. El público está convencido de que se trata de un hecho generalizado y se niega a

expresar una condena cívica o moral sobre su existencia; en esto último, el afán de justificación y aún de legitimación parece ser el más arraigado.

Lo anterior, nos lleva a la afirmación de que los comportamientos tributarios están fácticamente motivados de dos formas: una extrínseca, particularmente por lo que toca a las sanciones financieras (v.gr. las multas) y - sociales (v.gr. penas correccionales, pérdida de consideración, obstáculos a la actividad profesional, etc.) y otra intrínseca, en la medida en la que el contribuyente reconoce tener obligaciones morales o cívicas respecto de la contribución a los gastos públicos, vinculando dicha obligación al hecho de que pertenece a una comunidad en cuyo interior se establecen valores .

Las conductas tributarias están vinculadas a dos tipos de normas: -- las formales, en las que el conocimiento y la aceptación se dan bajo la forma de sumisión a las autoridades tributarias y ello varía considerablemente según las - características individuales o grupales de los contribuyentes y las informales, - que son aquellos criterios morales o valores internos que conforman "la fuerza de la conciencia". Esto último es un efecto inconsciente de los modelos de comportamiento que resultan de la asimilación educativa o aprendizaje. Aunque el - comportamiento tributario de los contribuyentes se determina en múltiples for-- mas, las variables de orden psicológico, a su vez proceden de otras instancias, como son los antecedentes sociológicos, económicos y políticos y desde un punto de vista afectivo, cuando un individuo da su dinero, se priva de una parte de sí - mismo, lo que acelera resistencias irracionales, sobre las cuales la labor del -

...

psicólogo puede resultar sumamente útil (77).

Uno de los estímulos más claros hacia tentativas de evasión tributaria y a la falta de moderación y racionalidad de las actitudes frente al sistema impositivo, es sin duda, el exceso en las tasas, que llegan a constituir elevadas gravitaciones de la presión tributaria (78).

Actualmente se considera frecuentemente que una tasa impositiva del más del 50%, llega al nivel denominado "psychological breaking point" (punto psicológico de ruptura); luego, una tasa por encima de ese punto generalmente se rechaza y se le califica como "inmoral". Aunque es importante destacar que ese punto psicológico de ruptura puede variar en cada sistema y muchas veces, en cada tipo de contribución (79). Un ejemplo de esto, es el principio elemental de justicia tributaria consagrado en jurisprudencia argentina, que señala que un tributo que insume más de un tercio de su rendimiento es confiscatorio por oneroso (80).

Ahora bien, si hablamos de presión tributaria, el fenómeno se torna más común en el tipo de contribuyente de exiguos ingresos y de necesidades materiales crecientes en el orden familiar, por lo que no entera de sus obligaciones fiscales. La masa poblacional sufre necesidades a tal grado, que

(77). "CONDUCTA ... (Francia)"; 1984; pp. 4, 6, 10, 12 y 13.

(78). TARANTINO; 1974; pp. 344 y 348.

(79). MIEHLER; 1984; p. 6.

(80). ZAMUDIO; 1976; p. 49.

ocasionalmente excede límites presupuestales. Ello es acusado en países, - - como el nuestro, donde el gasto familiar depende en términos generales de una sola persona. Adicionando otra cuestión, también acontece, en países subdesarrollados, especialmente latinoamericanos que viven un paso de transición entre una etapa de pleno subdesarrollo al de la industrialización, lo que acarrea - - para la población contribuyente, severos efectos, dentro de los que destaca la - inequitativa repartición de la riqueza nacional y consecuentemente se gestan - - desórdenes políticos, que inciden básicamente en el incumplimiento de principios tan elevados como el de la proporcionalidad y el de la equidad, una vez que pasa esto, los contribuyentes buscan medios para evadir el tributo; ello es así, - porque antes de cumplir con el fisco, está la búsqueda de la satisfacción de necesidades individuales y familiares y que en conjunto, son todos aquellos medios - que garanticen mínimamente la subsistencia. Aquí podemos mencionar el ritmo general del alza del costo de la vida; cuando ésta no es tomada con cuidado las - contribuciones quedan inscritas en la mentalidad del que contribuye como un - - factor más del encarecimiento de la vida y surge un especial modo de presentar actitudes antitributarias. Algo parecido en cuanto a los efectos, lo tenemos en - el caso del grupo de contribuyentes que en determinados sistemas soporta los - más altos gravámenes y busca evadirlos, por creer que el sistema los trata - - inequitativamente (81).

(81). ARRIOJA; 1975; pp. 10, 11 y 14 - 16 y VALDIVIA; 1967; pp. 40 y 41.

Otro elemento presionante para el contribuyente lo constituye una estricta aplicación de sanciones, que aparece relacionada con la falta de planeación del contribuyente y su afán por lograr el mayor lucro con el menor costo; el contribuyente se dedica a actividades económicas con el único fin de obtener ganancias, de ahí que el factor psicológico incida en la búsqueda de estrategias que le permitan generar ingresos con utilidades razonables proporcionalmente a lo que contribuye (82).

J. El factor antropológico.

En los Estados Unidos, es donde los estudios sobre este tema han producido mayor inquietud; independientemente de qué grado de cientificidad haya sido manejado en esas investigaciones, se ha concluido que ni el origen nacional, la raza o las costumbres culturales, guardan relación alguna con los patrones de cumplimiento tributario en ese país. Respecto de lo cual sentimos que hay confusión en el alcance de la misma investigación antropológica que no sólo abarca las cuestiones señaladas sino la complejidad del acontecer en una sociedad dada. También piensan los estadounidenses que el cumplimiento estricto, generalmente se manifiesta en épocas de fuertes crisis, en cuyos casos, es obvia la necesidad de ingresos y se manifiesta una "oleada" de patriotismo que elimina cualesquier resistencia significativa a cubrir obligaciones fiscales; ello aconteció por

(82). "LA PROGRAMACIÓN ..."; 1976; pp. 49 y 50 y ARRIOJA; 1975; p. 20.

ejemplo, en la guerra civil de 1860 en los Estados Unidos, en esa ocasión, se dice, los factores que influyeron en el "cumplimiento voluntario", no eran en forma alguna exclusivos de ninguna cultura étnica particular, aunque las reacciones de estos factores varían grandemente de una cultura a otra y aún dentro de una cultura o subcultura (83).

Encontramos en el manejo de este factor, la problemática no superada en los Estados Unidos, de considerar que existen subculturas; el concepto -- "cultura" es universal y da cuenta de la generalidad de la obra humana. El sistema jurídico-impositivo es parte de la misma y presenta fallas que corregidas, pueden darnos la oportunidad de erradicar vicios tan profundos como el de la -- evasión fiscal. El manejo de este factor será tratado por ello en forma especial, buscando generar alternativas frente a la evasión fiscal.

IV.

MEDIDAS QUE TIENDEN AL
FOMENTO DEL CUMPLIMIENTO
TRIBUTARIO.

A. Tratándose de la ley tributaria.

Claridad, simplicidad, unidad y precisión en los textos legales fiscales, constituyen un factor que no debe descuidarse en orden a una efectiva y - - adecuada aplicación de las normas tributarias, éstas deben guardar armonía - - respecto a la realidad, especialmente en tratándose de la económica, v.gr. las reglas aportadas por la administración en cuanto a recaudación, conforme a la - diversa naturaleza de las contribuciones (84).

Dentro de la ley fiscal, resulta básico combatir la evasión fiscal al - través del tratamiento oportuno que se dé a los "blancos" o "lagunas", los que - posibilitan fundamentalmente el fenómeno de elusión, que en México en el grupo - de los contadores públicos se ha institucionalizado como la "planeación fiscal". - Dado que sí se pretende reprimir severamente estas prácticas, se ha proporcionado un sistema de sanciones que se hace necesario instrumentarlo penalmente; - sin embargo la solución de este problema a fondo (el de las "lagunas" en la ley), radica sustancialmente en que un grupo de funcionarios especializados capten a la mayor brevedad posible una determinada "laguna" y la corrijan, pero en nuestros países latinoamericanos, este procedimiento de perfeccionamiento legislativo ha

(84). TARANTINO; 1974; p. 347.

sido perfectamente deficiente. No obstante las sanciones contenidas en preceptos jurídico-tributarios parecieran ser bastante eficientes, constituyen una lista impresionante que a nuestro juicio, no debe aumentarse sino perfeccionarse en orden a eficacia (85). Esto da lugar a la afirmación de que la estrategia del legislador no sólo debe acudir a una regulación exhaustiva del problema o a un diluvio de sanciones, sino a la fijación proporcional y real de un tributo (86). Resulta entonces de gran importancia manejar criterios simplificadores del sistema impositivo, eliminando aquellos gravámenes que carecen de utilidad o en su caso de productividad, para lo cual, usualmente se procede al análisis cuidadoso de exenciones y exclusiones, con lo que se despeja a la ley fiscal de toda particularidad innecesaria, valga enfatizar aquí que se buscan maneras de obtener mayor equidad en la estructura impositiva en su conjunto, lo que lleva las más de las veces, a complicar sensiblemente la ley (87).

Ilustrativo de lo anteriormente señalado, resulta el caso de Colombia, donde se ha establecido en la ley tributaria, una presunción de rentabilidad, que aplicada al grupo de contribuyentes, garantiza una tributación mínima, ajena a los procesos de auditoría y discusión de los impuestos, ello simplifica enormemente la recaudación de los mismos, lográndose la primera etapa hacia un sistema a mediano plazo, que establezca índices específicos de tributación mínima para

(85). SAMPAIO; 1971; pp. 39 - 41 y 46.

(86). ARRIOJA; 1975; p. 11.

(87). VALDIVIA; 1967; pp. 100, 101 y 103.

cada sector de actividad económica. En ese país, a partir de 1983, se ha establecido un tratamiento preferencial para aquellos contribuyentes que presenten un comportamiento tributario positivo, de tales suertes, que se contempla que no serán objeto de procesos de auditoría, aquellos contribuyentes que presenten un crecimiento en su tributación por lo menos igual al promedio de su respectivo crecimiento económico (88). Resulta entonces un requisito importante para el ciudadano, que el gobierno aclare debidamente la ley tributaria, de manera que el contribuyente pueda comprender sus responsabilidades y derechos (89), para lo cual se cuenta con la denominada asistencia al contribuyente.

De entre los elementos exógenos, uno de los que más pueden coadyuvar a la mejora de los sistemas tributarios desde su enfoque jurídico, es la claridad, objetividad y simplicidad con que se elabore la norma fiscal, para lograr que sean más didácticas, asumiendo igualmente en cuanto a su forma, un carácter pedagógico que beneficia a todos los niveles de la organización administrativo-tributaria, a los contribuyentes y por supuesto, a todas aquellas personas físicas y morales que se involucran en ilimitadas relaciones recíprocas con las autoridades tributarias. Entonces se impone que el legislador adopte fórmulas simples, claras y objetivas en la confección normativa, pues esto tendrá el doble efecto de normas didácticas y de fácil comprensión y la mejora de la relación entre la Administración y los contribuyentes, reduciendo las fricciones y promo-

(88). "MEJORAMIENTO ... (Colombia)"; 1984; pp. 4 y 6.

(89). "IMPACTO ... (Canadá)"; 1984; pp. 2, 4 y 5.

tiendo la comprensión mutua. Por otro lado, aumenta su seguridad y crea condiciones para una actitud de buena voluntad. En adición, la ley tributaria deberá ser especialmente explícita en la fijación de aquellos puntos que se refieren a la cuantificación de las obligaciones, es decir, debe ser sencilla y directa - - cuando establece la base imponible y sus procesos de determinación (90).

Es necesario que el sistema jurídico-tributario ofrezca certeza en la aplicación de sus normas, teniendo como objetivo la fácil interpretación. Y es - la simplicidad jurídica la que equivale a la seguridad en la aplicación, evitando - el surgimiento de múltiples normas de "desarrollo" e "interpretativas" que sólo generan mayor confusión al contribuyente, y muchas veces, a los integrantes de la administración tributaria (91).

B. Proposiciones frente a la complejidad del sistema tributario.

En tanto no se cuente con un método eficaz para que los contribuyentes "pasen espontáneamente a la caja" a cubrir sus aportaciones al presupuesto, es - necesario que existan mecanismos disuasores y represores que eviten o castiguen el incumplimiento de la obligación tributaria.

Cualquier sistema fiscal en las economías contemporáneas que se - -

(90). ATALIBA; 1984; pp. 1, 12 y 13.

(91). CRUZ Y CARBAJO; 1984; pp. 15 y 16.

pueda calificar de equitativo, hemos afirmado, ha de ser necesariamente, técnica y funcionalmente complejo. Consecuentemente resulta harto difícil simplificar la estructura tributaria actual, pues tal finalidad significa introducir elementos de tal sofisticación técnica, que, resultarían disposiciones de difícil comprensión aún para el contribuyente catalogado como "promedio". Por otro lado, la simplificación estructural, deberá compatibilizar costos mínimos con la consecución de los fines más elevados de la política fiscal (erradicación de la evasión y promoción del cumplimiento).

Una adecuada estructura administrativo-tributaria moderna y eficaz en sus servicios verá satisfecho el cumplimiento de las obligaciones fiscales cuando se logre en la práctica:

a) Que el sistema jurídico que la apoya asegure o garantice el cobro de créditos tributarios;

b) Que exista un sistema de información adecuado que se asocie al contribuyente de tales suertes, que le parezca inútil intentar el ocultamiento de datos que sirvan para cuantificar su obligación y

c) Que sea obvio que el procedimiento de la gestión tributaria no ampara el incumplimiento.

Lo que debe descartarse radicalmente son figuras como la condonación de sanciones o la concesión periódica de amnistías fiscales, que al generar expectativas de perdón, producen un efecto contrario al buscado, pues se estimula

el incumplimiento y el resultado es profundamente injusto para aquellos que - - cumplieron oportunamente sus obligaciones; mientras que el otorgamiento de - - premios y ventajas a los contribuyentes cumplidores, constituye una posibilidad futura de desarrollar las técnicas más apropiadas en el establecimiento de relaciones productivas con el contribuyente (92).

C. Soluciones al problema administrativo.

Fácil es comprender que una administración eficiente y eficaz ayude al contribuyente a mejorar su nivel de cumplimiento, esto último acontece en - - estructuras donde se identifica a aquellos que incumplen. No obstante, en - - muchos países, la organización de la administración tributaria orientada a estas cuestiones, no ha constituido un área prioritaria; por regla general, lo prioritario en esos países ha sido la elaboración y aprobación de normas jurídicas que - modifican en mayor o menor grado el sistema tributario (93). Sentimos que - nuestro país, podemos clasificarlo en ese grupo.

El contribuyente debe estar seguro de que la administración se encuen- tra libre de interferencias políticas, de que la amistad y el respaldo político o un puesto en su organización, no crea privilegios especiales y es que los altos niveles de cumplimiento fecundan en ambientes donde impera la confianza en el - -

(92). Ídem; pp. 2, 8, 12, 13, 44 - 46, 48, 54 y 71.
(93). "IMPACTO ... (Panamá)"; 1984; pp. 1 y 2.

sistema tributario y la creencia instintiva y táctica del ciudadano, de que cualesquiera intento de dejar de cubrir sus obligaciones, será detectado por las autoridades administrativas (94).

Esos postulados de política fiscal se realizan en la medida de que se coordinen organización, sistemas de información y el "factor humano". Esto se pretende por medio de reformas a la totalidad de los sistemas vigentes, descartando prácticas viciosas, ordenando y perfeccionando los procedimientos existentes, elevando la productividad de los trabajadores y optimizando la utilización de recursos materiales. En México, se han implementado campañas de motivación e inducción al personal en actividades relacionadas con la recaudación, lo que se considera un punto de arranque en la búsqueda de confianza en el contribuyente y de lograr el esfuerzo conjunto de todos los niveles de responsabilidad y especialización, de tal manera que el fisco tenga la imagen que cada administrador tenga de sí mismo. Como un lineamiento de acción se determinó el nivel técnico del lenguaje que debería usarse conforme a la clase de población a quien se dirige todo tipo de mensajes, proyectando una imagen personal, profesional e institucional. Fue así que nació el enunciado "para atraer tiempos mejores, cumplir es lo importante", lo que se materializó en proporcionar información necesaria y se creyó que se formaría la conciencia de que nuestro futuro como país, es de todos (95). Sin embargo, pensamos que la respuesta concreta a este esfuerzo - -

(94). "IMPACTO ... (Canadá)"; 1984; pp. 3 y 9.

(95). "IMPACTO ... (México)"; 1984; pp. 1 - 5 y 23.

administrativo, fue muy pobre.

En los Estados Unidos, es vigente la concepción de que las medidas para mejorar el "cumplimiento voluntario" de las leyes fiscales, radica básicamente en las técnicas de la llamada "administración estratégica". Estas técnicas, no son otra cosa que la enumeración de los propósitos de una determinada organización y la fijación de aquellos programas que es necesario enfatizar para cumplir determinados objetivos. El planteamiento estratégico, reconoce que los cambios continuarán siendo una constante en el mundo de nuestra administración tributaria. El propósito fiscal primordial es recaudar la cantidad correcta de ingresos con el mínimo costo al público, logrando asegurar el más alto grado de confianza en la integridad, eficiencia y justicia; para ello, dicen los estadounidenses, deberá ser estimulado el "cumplimiento voluntario" conforme a leyes y reglamentos que busquen asesorar al público sobre sus derechos y responsabilidades, determinando la extensión del cumplimiento y las causales de incumplimiento y realizando investigaciones permanentes, que busquen implantar nuevos, más eficientes y efectivos medios de alcanzar las metas fijadas. En un segundo momento, se identificarían tendencias significativas en las áreas social, económica y técnica, que pudiesen tener un impacto definido en la administración tributaria; habría también, cambios significativos en diversos programas existentes y propuestas de nuevos programas, donde se recomienda mayor esfuerzo de investigación. Las iniciativas estratégicas sin embargo, no están limitadas a aspectos relacionados con la figura del contribuyente, sino que se extienden a las más altas

...

responsabilidades a cargo de la administración pública, como son el reclutar y - - mantener una fuerza laboral profesional a niveles altos; incluso, las instruccio - - s del Presidente de los E.U.A., Ronald Reagan, en cuanto a simplificación tribu - - a - - ria, llevan ese espíritu. Otra aportación relevante es que una administración tribu - - taria efectiva, requiere primeramente de cooperación entre los contribuyentes indi - - viduales y el gobierno, entre el órgano gubernamental que aprueba las leyes y el que las ejecuta, así como entre los profesionales y los administradores tributarios. Es importante señalar que así como no existe un solo tipo de contribuyente, tampoco hay una fórmula única para un programa de cumplimiento operacional; así que se - - piensa que de los sondeos que se hagan entre los contribuyentes, se podrá combinar un planteamiento estratégico, orientado a la automatización e investigación, con base en las actitudes positivas del contribuyente y a la cooperación efectiva del mismo - - (96). Al pesar del interés observado en los Estados Unidos por este planteamiento, nuestro sentir es que la posición no es clara y sus aportaciones no son novedosas, - - pues aunque con otra terminología, en México son acciones ya practicadas.

En otro orden de cosas, se cree que una posible solución sea la centra - - lización de dependencias administrativas claves, es decir, que la administración - - de una contribución no debe ser independiente de la que opera para otra contribu - - ción. Esa solución implicaría la medición cuantitativa y cualitativa de la importan - - cia del fenómeno de la evasión y administrativamente, el rediseño de todos los - - sistemas de control de obligaciones buscando que sea automático (97).

(96). EGGER; 1984; pp. 1 - 4, 8 y 18.
(97). "LA EVASIÓN ... "; 1971; p. 7.

Como todos esos problemas corresponden a la estructura administrativa como totalidad, debe cuidarse el estricto comportamiento del personal, -- procurando emplear individuos de reconocida solvencia moral y cuyos decorosos salarios garanticen su sana actitud, pues si ese elemento se suma a servicios -- bien prestados, se fortalecerá el cumplimiento. Este problema se soluciona -- cuando los funcionarios son elegidos siempre, tomando en cuenta su capacidad; -- una medida que puede aportar resultados favorables es la instauración dentro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.), del servicio hacendario de carrera, pues permitiría jerarquizar racionalmente al personal administrativo por medio de la coordinación y unidad en el desempeño de labores administrativas, fomentando mejores niveles de adaptación a cambios (no sexenales) y de productividad laboral, que incide automáticamente en la mayor eficacia del sistema de sanciones (98). Esto, hoy día, no es una realidad.

También se ha desarrollado un nuevo interés en cuanto a la necesidad de un enfoque pluridisciplinario psicológico, económico, sociológico, político y desde luego antropológico en el terreno fiscal. De ahí que pensemos que es el -- momento en que deben promoverse y estimularse las investigaciones y apropiamiento de nuevas técnicas, relacionando con la administración tributaria a aquellos especialistas en ciencias sociales, que pueden ser básicos en ciertas decisiones fiscales. La idea es que abogados, contadores y otros expertos fiscales recibiesen el auxilio de otros profesionales, ya que se llegaría al menos, al -- --

(98). ARRIJOJA; 1975; pp. 17 y 18 y VALDIVIA; 1967; pp. 42, 43, 111-116 y 118.

conocimiento de causas profundas y de alternativas científicas en el tratamiento de problemas como la evasión fiscal (99).

D. Medidas en torno a las formas sutiles de incumplimiento tributario.

1. Por pagos al extranjero.

Al darse este tipo de evasión fiscal, la autoridad tributaria - debe estar capacitada para realizar tareas de mayor envergadura; en México, buscando evitar estas prácticas, se ha procedido a mexicanizar algunas - ramas, fomentar el uso de componentes nacionales y se ha inducido a algunas - empresas a compensar sus importaciones con exportaciones (para presiones sobre la balanza de pagos) (100).

2. Alternativas tomadas en tratándose de los "paraísos fiscales".

Ante este complejo problema, se han intentado elaborar una -- serie de instrumentos legales. Tales instrumentaciones sólo han fructificado - entre Estados contratantes y sólo para efectos limitados al ámbito de los mis- mos.

(99). "CONDUCTA ... (Francia)"; 1984; p. 14 y VALDIVIA; 1967; p. 50.
(100). DELEGACIÓN DE MÉXICO... ; 1971; pp. 18 y 19.

La naturaleza internacional del problema significa que las -- medidas nacionales, cuyo efecto no va más allá de las fronteras estatales, -- han sido insuficientes y la colaboración entre las administraciones, con base en convenios bilaterales, han sido incapaces de frenar la evasión fiscal que -- asume, cada vez con mayor complejidad, un carácter multinacional (101).

He aquí las medidas que hasta el año de 1977, algunos Estados habfan instrumentado jurídicamente:

MEDIDAS ADOPTADAS POR ALGUNOS ESTADOS FRENTE AL PROBLEMA DE LOS PARAISOS DE IMPUESTOS EN EL MUNDO.

TRATADOS TRIBUTARIOS Y PAÍS.	ADMINISTRACIÓN Y STATUS	SISTEMA LEGAL	MONEDA	IDIOMA	COMUNICACIONES
<u>Convenio de no doble tributación. Bahamas.</u>	Independiente dentro de la comunidad británica.	Derecho común inglés.	\$ Bahamas. \$ USA.	Inglés.	Todas las formas con excelente servicio. Relación directa con Estados Unidos.
<u>Ninguno. Bermuda.</u>	Colonia británica.	Derecho común inglés.	\$ Bermuda. \$ USA.	Inglés.	Cable, telex y teléfono. Buen servicio.
<u>Convenios con USA, -- Suecia, Japón, Bermuda y Suiza. Islas Vírgenes Británicas.</u>	Colonia británica.	Derecho común inglés.	\$ USA.	Inglés.	Cable, telex y teléfono. Buen servicio.

(101). UCKMAR; 1977; pp. 42 y 67.

TRATADOS TRIBUTARIOS Y PAÍSES.	ADMINISTRACIÓN Y STATUS	SISTEMA LEGAL	MONEDA	IDIOMA	COMUNICACIONES
Ninguno. <u>Islas</u> <u>Caimán.</u>	Colonia británica.	Derecho común inglés.	\$ Islas Caimán \$ USA. 1.20	Inglés.	Cable, telex y telé- fono. Buen servi- cio.
Convenio tri- butario con - el Reino Uni- do con Fran- cia en opera- ciones aéreas y navieras. <u>Islas del</u> <u>Canal.</u>	Independiente ba- jo la corona bri- tánica.	Derecho único consue- tudina-- rio.	Libra esterli na.	Inglés y francés.	Todas las formas - con excelente servi- cio. Trato directo con el Reino Unido.
Ninguno. <u>Gibraltar.</u>	Independiente en asuntos informa- les con status de dominio.	Derecho común inglés.	Libra esterli na de - Gibral- tar.	Inglés y espa- ñol.	Todas las formas - con excelente servi- cio.
Convenios - unidos con - comunidad y USA. <u>Hong Kong.</u>	Colonia británica.	Derecho común inglés.	\$ de - Hong - Kong.	Inglés y chino.	Todas las formas - con excelente servi- cio.
Sólo con el - Reino Unido. <u>Islas de Man.</u>	Parte con gobier- no autónomo de - las Islas Británi- cas.	Análogo al dere- cho co- mún - - inglés.	Libra esterli na.	Inglés.	Todas las formas -- con excelente servi- cio.
Ninguno, pero algunos en -- vías de trami- tación. <u>Liberia.</u>	República inde- pendiente desde 1874.	Liberia no, pero con in- - fluencia de USA en dere- cho mer- cantil.	\$ libe- rianos. \$ USA.	Inglés.	Cable, telex y radio teléfono. El servi- cio en vía de mejo- rfa.

TRATADOS ADMINISTRACIÓN SISTEMA MONEDA IDIOMA COMUNICACIONES
 TRIBUTARIOS Y LEGAL
 Y PAÍS. STATUS.

Ninguno. <u>Nauru.</u>	República dentro de la Comunidad Británica.	Derecho común inglés.	\$ australiano.	Inglés.	Telex, cable y radio teléfono. El servicio en vía de mejoría.
Sólo con Austria. <u>Liechtenstein.</u>	Gran ducado independiente. (Unión aduanal con Suiza)	Código civil austriaco. Derecho de propiedad suizo.	Franco suizo.	Alemán.	Todas las formas con excelente servicio. Discado directo con Europa.
Extensos tratados, pero generalmente no es de provecho para las compañías "holding". <u>Luxemburgo.</u>	Independiente, -- miembro C.E.E.	Código napoleónico, pero el derecho mercantil basado en el derecho belga.	Francos luxemburgueses y belgas.	Alemán y francés.	Todas las formas con excelentes servicios. Discado directo con Europa.
Tratados con USA, el Reino Unido, Holanda y Noruega. <u>Antillas Holandesas.</u>	Parte del Reino de Holanda.	Derecho holandés.	Florín antillano	Holandés, inglés y español.	Telex, cable y teléfono. Buen servicio.
Ninguno. <u>Nuevas Hébridas.</u>	Protectorado conjunto de Inglaterra y Francia.	Derecho inglés y francés.	\$ australiano y franco de las Nuevas Hébridas.	Inglés y francés	Telex vía Hong Kong y cable y radioteléfono. El servicio en vías de mejoría.

TRATADOS	ADMINISTRACIÓN	SISTEMA	MONEDA	IDIOMA	COMUNICACIONES
TRIBUTARIOS	Y	LEGAL			
Y PAÍS.	STATUS				

<u>Ninguno.</u> <u>Panamá.</u>	República indepen- diente desde 1904.	Panama- no con in- fluencia - de USA.	Balboa y \$ USA.	Español e inglés	Telex, cable y telé- fono. Buen servi- cio.
Servicios con USA, Reino - Unido, Alema- nia Occidental y Francia. <u>Suiza.</u>	Independiente.	Derecho civil suizo.	Franco suizo.	Alemán, francés e italia- no.	Todas las formas -- con excelente servi- cio. Discado direc- to con Europa.

(102).

E. Estrategias en el ámbito cultural y político.

La erradicación de la evasión tributaria en términos de totalidad, -
no está relacionada causalmente con el grado de refinamiento cultural y jurídico -
de un pueblo, de su fervor patriótico o su nivel cívico; si hablamos de la elimina-
ción absoluta de este fenómeno, tendríamos que hablar, conforme a algunos crite-
rios, de la desaparición de su causa: el tributo. Sin embargo, en vista de la uto-
pía de esta posición, podemos señalar que la evasión fiscal debe ser severamente -
reprimida y que la conciencia tributaria es fundamental para que el contribuyente -
posea la noción inmediata y penetrante del sacrificio financiero que se le exige. --
Esto puede lograrse educando al pueblo tan generalizadamente como sea posible - -

(102). Ídem; pp. 69 - 71.

...

sobre la materia tributaria, para lo cual es requisito indispensable, contar con - - especialistas del más alto nivel profesional y con un proceso periódico de codificación impositiva (103). En la mayor parte de los países latinoamericanos, la - - preparación del ciudadano jugando el papel de contribuyente, se ha considerado de gran importancia, pues son Estados donde no existe una clara conciencia social en torno a los deberes tributarios. Un ejemplo de ello son las políticas del "borrón - y cuenta nueva", que han demostrado amplia ineficacia, pues el perdón queda firme, pero la conducta antifiscal del contribuyente no sufre cambio alguno. Estas - anotaciones han sido la razón de tantas campañas publicitarias en nuestro país, -- tendientes a la formación de conciencia cívica relativa al pago de contribuciones. Campañas como "nuestros impuestos están trabajando"; "esta carretera es posible gracias al pago de los impuestos"; "juntos lo hacemos mejor"; "el pago fiel y oportuno de nuestros impuestos es factor determinante del progreso de la nación"; - - "dele la espalda al contrabando" y "ahora más que nunca, cumplir es lo importante", entre otras, pretenden la formación cívico-tributaria del mexicano "promedio". Aunado a esta propaganda, se ha desplegado un conjunto de medidas orientadoras y auxiliares del contribuyente, como son:

a) La elaboración y distribución gratuita a los contribuyentes de -- formas impresas para la formulación de sus declaraciones;

b) La preparación de instructivos generales o para ciertos sectores (v.gr. agricultores, pequeños comerciantes, profesionistas, etc.), sobre cómo -

(103). SAMPAIO; 1971; pp. 36, 44 y 46.

deben cumplir con sus obligaciones;

c) La edición de folletos y revistas especializadas con los mismos objetivos;

d) La celebración de seminarios, cursos y conferencias a diversos tipos y niveles de contribuyentes;

e) El establecimiento de oficinas de relaciones públicas o de asistencia al contribuyente, diseminadas en todo el territorio nacional, donde se atienden por medio de entrevistas personales o de conferencias telefónicas, las múltiples preguntas que los contribuyentes formulan, ya para el llenado de sus declaraciones o para el adecuado cumplimiento de otros deberes tributarios;

f) La creación de oficinas de quejas y

g) La utilización de los medios masivos de comunicación; fundamentalmente, con la finalidad de recordar a los contribuyentes, las fechas en que deben cumplir sus obligaciones y en qué forma.

Empero las medidas tomadas, se dice que si las autoridades actuaran rígidamente, las cárceles serían notoriamente insuficientes para albergar a nuestros evasores fiscales (104).

Ahora bien, la conciencia tributaria se formará en la medida en la que el ciudadano acepte a su comunidad y cuando el Estado responda positivamente a tal aceptación, ya que en los supuestos donde estos prerequisites no son observados, cualesquiera medida educacional dirigida al ciudadano es inútil; quizás se -
(104). "LA RELACIÓN ..."; 1977; pp. 73 - 77 y 79.

...

lograría como máximo un éxito momentáneo, lo que a la larga, produce más daño. Concluyendo, el contribuyente debe tener la convicción de que su aportación a la comunidad, no obstante ser una obligación molesta, es un monto justo; en ese momento sí podrá esperarse que cumpla con las obligaciones que la ley le exige. Para este propósito, es indispensable lograr una favorable opinión pública (105). El logro de esta confianza pública, se demuestra con la actitud celosa de los contribuyentes cumplidores frente a los evasores y que está directamente condicionada a factores sociales y políticos, relacionados con el comportamiento estricto del Estado conforme a las pautas de orden constitucional que consagran los principios más elevados de determinadas comunidades; esto especialmente es notorio en órdenes republicanos en el Continente Americano (106).

Sin embargo, manejar una política fiscal adecuada hace necesario -- el conocimiento científico del problema global de la evasión fiscal; esto supone no dejar de lado las condiciones históricas, sociales y económicas. Resulta por ello absurdo aplicar con rigor extremo o "calcar" fielmente y sin la debida adaptación otros sistemas o métodos que para algunos pueblos han constituido un éxito. Luego, un sistema tributario deberá conformarse en orden a las necesidades señaladas.

Existe otro problema: las finanzas públicas en su conjunto están -- contrapuestas a los intereses económicos de orden individual, de ahí el imperativo

(105). MIEHLER; 1984; pp. 3, 4, 6 y 7.

(106). ATALIBA; 1984; pp. 2 y 5.

de encontrar un punto de equilibrio entre ambas finalidades. Esto supone una labor harto compleja, aunque se ha sugerido por los autores, que podría consistir en la racionalidad de las cargas públicas, explicada a la luz de la capacidad contributiva, que debe entenderse como la aptitud real que se tenga como contribuyente y se ha apoyado la idea de que este tipo de estrategia es sumamente efectivo contra la evasión fiscal (107).

Se dice que cuando así se actúa, el pago de los tributos para el ciudadano se torna un legítimo orgullo. Por ello, en épocas difíciles como la que actualmente vive nuestro país, no deben establecerse nuevos gravámenes, pues el rechazo del tributo novel es seguro. Ahora bien, las decisiones político-fiscales, deberán buscar entre otras cosas:

a) La aplicación efectiva de la norma tributaria que posibilite la detección de áreas evasoras, lo que permitiría la redefinición de la normativa y las expectativas políticas que se desean.

b) Esta efectiva aplicación jurídica no debe descuidar que en una reforma fiscal, deben fijarse tasas realistas y claridad y simplificación en las disposiciones.

c) Los principios generales de la tributación mexicana (legalidad, equidad y proporcionalidad) deben ser respetados si se busca la creación de conciencia cívica como contribuyente; de esta manera, las conductas antisociales que

significan "el deleite de transgredir la ley", podrán ser reprimidas por medio de sanciones de tal envergadura, que hagan desaparecer o minimizar tales conductas; no obstante, es de suma importancia no cometer excesos o abusos en las represio- nes, en pro del ansiado equilibrio (108).

F. El manejo de la información y de la divulgación.

El ciudadano debe saber con qué propósito cubre sus contribuciones. El incremento de esfuerzos en las medidas directas de participación del contribu- yente por medio de la información, se ha demostrado que sí tiene efectos sobre la conducta positiva del contribuyente y es que al través de una buena labor informa- ti va, puede hacerse visible el nexo existente entre los gastos estatales y el recargo de obligaciones tributarias (109).

Otro punto de vista del panorama de la información, lo constituye el de los sistemas de información utilizados al interior de la administración tributa- ria. El cumplimiento "voluntario" de las obligaciones fiscales, se verá fuertemen- te incentivado si los agentes económicos de un Estado perciben que la posibilidad - de descubrir acciones de evasión fiscal no es despreciable. En ese sentido, la - - labor fundamental de un servicio fiscalizador es lograr que la posibilidad de captar

(108). ZAMUDIO; 1976; p. 50, ARRIJOJA; 1975; pp. 7 - 9, 18 y 21 y ARDITC; - - 1971; pp. 83, 86 y 93.

(109). MIEHLER; 1984; pp. 7 y 13.

la evasión fiscal sea lo más alta posible en función de los recursos con que cuentan. Luego, un requisito básico en orden a tales propósitos es el contar con sistemas de información y fiscalización adecuados. Mientras que el sistema de información permitirá obtener de manera oportuna, indicadores de evasión y con ello se facilitará enormemente el diseño de programas de fiscalización "eficientes" y con una alta tendencia al éxito de la auditoría (110).

El empleo de la publicidad y la difusión de normas y políticas fiscales, puede ser manejado como un instrumento de incentivación del cumplimiento de las obligaciones tributarias. En Chile, por ejemplo, se ha venido desarrollando una importante labor al través de diferentes medios, tales como la prensa y la televisión; el objetivo de este tipo de difusión ha sido fundamentalmente de las normas, tratando de que los contribuyentes no cometan errores involuntarios por desconocimiento de las mismas. Además, por medio de imágenes se ha buscado influir sobre las personas, de manera que éstas sepan que cuando evaden una obligación tributaria están concurriendo en un "mal negocio" (en vista de que el Servicio Fiscalizador tenga efectividad). Finalmente, cuando se mejora la imagen externa, se influye positivamente en lo interno sobre la imagen profesional de los funcionarios (111).

En Uruguay, los aspectos de información y de divulgación general, -

(110). "IMPACTO ... (Chile)"; 1984; p. 16.

(111). Ídem; p. 17.

se han expresado utilizando medios de comunicación masivos así como otras vías que den cuenta de las ventajas de cumplir correctamente con las obligaciones fiscales. En ese país se ha buscado que varios organismos cuenten con adecuados servicios de relaciones públicas, tanto a nivel público como privado, pues la profusión de las comunicaciones facilita al usuario una información fluida; de tales suertes, el Estado deberá ser en adición, un generador permanente de información.

La preparación previa del contribuyente, la información concomitante en los comienzos operativos de una norma fiscal y los comentarios ilustrativos de su evaluación, son una garantía y una condición para minimizar la oposición a nuevas disposiciones. La experiencia uruguaya afirma que en ese país latinoamericano, la información es abundante sobre vencimientos, modificaciones a trámites, requisitos formales y sobre toda clase de nuevos eventos u obligaciones; que se da buena publicidad a las consultas, las que asumen el máximo interés práctico para los contribuyentes y sus asesores; que se enfatiza ocasionalmente un aspecto de interés concreto, haciendo uso de reportajes y conferencias de prensa, fundamentalmente para dar a conocer medidas cuya novedad, importancia y repercusión generalizada dé lugar a ello (112).

G. El enfoque educacional y los criterios de actuación en esa área.

La educación del contribuyente tradicionalmente ha sido considerada -

(112). "DIVULGACIÓN... (Uruguay)"; 1984; pp. 1, 3, 5, 10, 15 y 16.

...

como un ingrediente vital en nuestro sistema de administración tributaria. Es fácil suponer que exista una correlación directa entre la calidad de la educación del contribuyente y su cumplimiento. Ahora bien, la educación de los contribuyentes es una calle de dos vías, por un lado, los contribuyentes deben conocer sus derechos y responsabilidades y por otro lado, las oficinas administrativas requieren conocer de las opiniones del contribuyente. Esa información procedente de los contribuyentes es indispensable para poder evaluar los medios para combatir el incumplimiento y con ello, se reorientan los recursos de forma más económica. Las conclusiones entonces, se ordenan en modelos de incumplimiento que dan idea de tácticas de cumplimiento más útiles, luego el trabajo de investigación dentro de la Administración Pública, es indispensable (113).

Como parte integral del Servicio al Contribuyente, en los Estados Unidos se ha buscado educar a los ciudadanos para que cumplan con sus obligaciones tributarias; desde 1953 las escuelas han utilizado los materiales donominados "Familiarizándose con los Impuestos" con objeto de ayudar a los jóvenes a reconocer sus derechos y responsabilidades en relación con las contribuciones. En esos programas se incluyen temas como el que concierne a los derechos y otras responsabilidades del contribuyente, como es el caso de su declaración; así mismo, se comenta la base política y económica de su sistema tributario. En ese país, se maneja la idea de que la asistencia al contribuyente es parte integral de la adminis

(113). EGGER; 1984; pp. 8, 11 y 13.

tración tributaria y coadyuva significativamente al logro del cumplimiento "voluntario". Adicionalmente corresponde al administrador tributario proporcionar tal producto con la mayor efectividad de costos; en ese camino, se ha recurrido al uso de la más moderna tecnología (114).

La educación del contribuyente es una de las medidas que puede tener mayor éxito en orden a obtener la satisfacción espontánea de la obligación tributaria. Esa educación debe iniciarse en la escuela primaria, envolviendo tanto a la familia como a la comunidad, extenderse a la sociedad y transformarse en un trazo cultural sancionado por las normas sociales.

En Brasil fueron desarrollados 2 tipos de programas educativos:

1o. Sistemático y orientado hacia la iniciación de conocimientos tributarios y a la creación de una mentalidad tributaria en escuelas de primeros grados, lo que puede ser calificado como educación formal; es el "Programa de los Contribuyentes del Futuro".

2o. Incluye programas conducidos al través de los medios de comunicación dirigidos a un público más amplio y es continuo. Está generalmente vinculado a la publicidad institucional. Ésta, tiene un carácter de educación genérica, en cuanto que fija valores incorporados a un determinado símbolo e induce a una reacción positiva del público frente a la institución tributaria. Un ejemplo de esta

educación informal es la creación de un símbolo: el león de la Secretaría de Ingresos Federales que se institucionalizó en Brasil junto con el programa intitulado "Conozca la Secretaría de Ingresos Federales".

En el primer caso, la operación procuraba llegar a un público infantil de las escuelas elementales, niños entre 7 y 14 años, transmitiéndoles las primeras nociones de impuestos, procurando valorizar la contribución del individuo para el mantenimiento de los servicios públicos y para el desarrollo del país; todo esto con el objetivo fundamental de formar valores favorables al tributo y la anticipación de buenos contribuyentes en el futuro. Esta formación debe seguir en el desarrollo del individuo y no conformarse con la labor a nivel de la infancia, así, se pensó en extender la educación tributaria a la escuela secundaria y a las universidades, por medio de convenios con los Estados que ejecutan programas equivalentes, integrando acciones y disminuyendo los costos de programas paralelos y la utilización de textos educativos extra-escolares, con objeto de alcanzar un público no cubierto por la red escolar. Pero contando con el argumento más fuerte que se relaciona con la justicia de los impuestos reflejada en la buena aplicación de los gastos públicos. Sin embargo se ha venido reconociendo la problemática de cómo evaluar el resultado de tales programas (115).

H. Aportaciones desde un punto de vista psicológico.

(115). "LA SATISFACCIÓN ... (Brasil)"; 1984; pp. 1-4 y 6 - 9.

El administrador tributario es quien diariamente debe esforzarse por reconciliar el antagonismo latente que existe entre la resistencia del contribuyente al descuento obligatorio y los imperativos de la administración de los sistemas fiscales, esencialmente declarativos y que le son encomendados, lo que significa que es necesario que haya un grado conveniente de participación voluntaria u obligatoria de los contribuyentes que están sujetos a los diversos gravámenes.

Por lo anterior, en Francia se ha concluido que corresponde con más realismo aprovechar los avances de las ciencias sociales y particularmente de la Psicología, que pueden ser aplicados al ámbito fiscal.

La contribución del enfoque psicológico, ha permitido a la luz de encuestas y sondeos sucesivos y convergentes, hacerse una idea más precisa en torno a la forma en que los franceses sienten, perciben o imaginan el sistema fiscal. El responsable administrativo, requiere instrumentos de análisis y medición previsibles que incluyan parámetros cualitativos con la finalidad de anticiparse al comportamiento de los contribuyentes; no obstante, la contribución de la Psicología continúa siendo esencialmente experimental.

Un problema especialmente difícil es el que se refiere al valor predictivo de las actitudes y opiniones; el papel de los medios para reforzar los comportamientos tributarios para formar y mantener la imagen de los servicios fiscales, es totalmente determinante y debemos enfatizarlo, hoy día, aún no es bien conocido. Generalmente las administraciones tributarias son ampliamente crítica

...

das, empero, estudios estadísticos nos revelan que los contribuyentes aprecian la calidad de algunos de los servicios que les proporcionan. Fundamentalmente, porque es usual en tales administraciones conservar en secreto sus acciones, en vez de concederse una necesaria imagen positiva de administración, para lo cual se requiere de técnicas de comunicación masiva.

Diversas acciones y experiencias llevadas al cabo en Francia desde hace algunos años, han demostrado que se han tomado en cuenta los antecedentes psicológicos del comportamiento de los contribuyentes, así como el uso de medios adecuados para modificar esos comportamientos en un sentido positivo. Las medidas esencialmente represivas, han resultado insuficientes para eliminar un fenómeno social que no suscita ni reprobación ni conflicto de conciencia entre los administradores, para quienes la legitimidad del impuesto parece frecuentemente inferior a aquella de la cual se puede favorecer, en nombre del derecho de propiedad, al poseedor de la materia imponible.

La gravedad de los problemas sociales contemporáneos, el cuidado de adaptar constantemente y sin demora los sistemas fiscales, las formas de relación que los caracteriza y los rápidos cambios del ambiente social, aunados a los progresos mismos de la Psicología Social, constituyen para nosotros una fuerte invitación a vincular las relaciones de colaboración estrecha con los psicólogos que nos rodean (116).

(116). "CONDUCTA... (Francia)"; 1984; pp. 1, 2, 4, 7, 11, 19 y 37.

...

El otro aspecto tratado por psicólogos se relaciona con la moderación y racionalidad que deben imperar en cuanto medida impositiva sea dirigida al grupo de los contribuyentes y que naturalmente ayudan a la cobertura espontánea de obligaciones (117). El legislador fiscal nunca debe desentenderse de la realidad político-social y económica hacia donde dirige sus normas y que modela la actitud de los contribuyentes hacia el sistema tributario en su conjunto. Luego, todo ingreso real del núcleo social que resulta gravado con una determinada disposición jurídica, tendrá como fundamento fáctico y determinante el porcentaje progresivo del alza en el costo de la vida en general. Por otro lado la orientación legislativa debe tender a la democracia y oponerse determinantemente a cualquier desviación discriminatoria, pues si sólo sobre ciertos estratos sociales se hace recaer toda o casi la totalidad de la carga tributaria, esos grupos buscarán tratamientos privilegiados como parte de sus derechos. De ahí la búsqueda perenne de leyes proporcionales y equitativas. El papel del legislador tributario se convierte así, en un sopesar cuidadoso de una gran cantidad de problemas sociales y en una perspectiva predictiva en el orden psicológico para ubicar la carga fiscal, amonunciándose significativamente la evasión (118).

I. Indicadores del estudio antropológico sobre el problema.

Las acciones donde se involucran técnicas de comunicación masiva en

(117). TARANTINO; 1974; p. 344.

(118). ARRIOJA; 1975; pp. 14 - 16, 19 y 20.

orden a proveer a la Administración Tributaria de una imagen positiva, son más necesarias en la medida de que llevamos el peso de una historia conflictiva o - - porque los contribuyentes viven en culturas donde los efectos de aprobación y contagio de comportamientos desviantes aún se manifiestan (119).

El nivel de cumplimiento podría derivarse en alguna medida de las influencias culturales que rodean al individuo y particularmente aquellas que ejercieron alguna influencia en el mismo durante los años de desarrollo. No obstante, poco esfuerzo (si hay alguno), se ha dedicado al estudio del cumplimiento tributario desde el punto de vista esencialmente antropológico: el estudio de los efectos o influencias de ciertas culturas sobre el grado de cumplimiento; esto ofrece un -- campo abierto a la discusión. Los experimentos hasta hoy realizados nos acercan más hacia el problema psicológico-sociológico que a la ciencia de la Antropología, - no obstante que los factores identificados no existen aisladamente, sino en una relación definitiva con "el sistema" en su conjunto y que se manifiesta en la relación compleja y total existente entre un gobierno cualquiera y los gobernados. Quizás - este último punto sea el que se acerca más al factor antropológico, ya que es el -- más semejante a los conceptos que conllevan costumbres, ética, aprobación o desaprobación de las decisiones de la autoridad y otras características que tienden a -- combinarse con el término cultura. El concepto de aceptabilidad se refiere a aquellos mecanismos que permiten la interacción predominante sin fricciones entre - -

(119). "CONDUCTA ... (Francia)"; 1984; p. 11.

miembros de una sociedad o subgrupo dentro de una sociedad. Algunas de las --
aportaciones de un estudio de esa naturaleza pueden sintetizarse de esta manera:
valor de pronóstico; identificación de áreas o grupos en los cuales el interés mo--
ral o ético podría ser más efectivo; mayor eficiencia en la ejecución de las activi--
dades de aplicación de la ley en áreas claves; "mercados de prueba" en un progra--
ma de relaciones públicas diseñado para enfocar la racionalización del incumplim--
miento o para promover un interés cívico a fin de corregir el abuso contra el sis--
tema como resultado de ese incumplimiento; y otros.

Se deduce que no existen características regionales, culturales, --
grupales, nacionales, raciales u otras que sean permanentes en lo que respecta --
al cumplimiento tributario. Sin embargo, la investigación antropológica podría --
validar o invalidar suposiciones sobre el impacto cultural y encaminar nuestros --
esfuerzos hacia áreas que pudieran resultar más fructíferas.

Finalmente estamos al nivel individual; cada sujeto debe decidir su
propia actitud en el contexto de la administración tributaria y respecto a su posi--
ción por lo que toca al cumplimiento de obligaciones fiscales y es que los grupos no
toman decisiones sino cada individuo, consciente o inconscientemente.

En ese orden de ideas, el factor antropológico es sólo una de las --
muchas posibilidades que eventualmente deben ser integradas en un esfuerzo por --
administrar más justamente la maquinaria tributaria (120).

(120). LANTONIO; 1984; pp. 3, 4, 6 y 8 - 11.

La Antropología identifica orientaciones presentes en ciertas culturas que valorizan la inclinación para el yo, que busca gratificación inmediata, el individualismo en la relación social y la legitimación de privilegios y de ciertos "status" sociales; en esas condiciones florecen actitudes que dificultan al menos, el comportamiento deseable frente a las obligaciones tributarias.

La creación de un ambiente favorable al cumplimiento de obligaciones tributarias, implica una educación pero fundamentada en aquellos valores que se refieren a la solidaridad, al universalismo y de esa manera, se busca que el comportamiento adecuado se generalice a todo el cuerpo social (121).

J. Nuestro punto de vista.

Existen numerosos obstáculos cuando se pretende lograr un buen grado de cumplimiento tributario, y aún mayores, si lo que se busca es un aceptable nivel de cumplimiento espontáneo o "voluntario". En Latinoamérica generalmente los problemas más arduos se centran en las actitudes individuales contra el pago de impuestos, contra el cumplimiento de otras obligaciones o en la inhabilidad del contribuyente para presentar la declaración de renta o pagar el dinero adeudado en un momento determinado.

El cumplimiento "voluntario" como idea o como objetivo es muy

(121). "LA SATISFACCIÓN ... (Brasil)"; 1984; p. 2.

importante en tanto que la Administración Pública deba asegurar que todo tipo de gravámenes se ajusten a las disposiciones jurídicas que los establecen. Este concepto sin embargo, en nuestro país como en muchos otros de este continente, presenta más características de mito que de realidad.

El mejoramiento y la simplificación del sistema jurídico-tributario es sumamente relevante en orden a impulsar el cumplimiento tributario en términos de espontaneidad, pues de la regulación jurídica se derivan un buen número de cuestiones importantes, entre otras:

a) La estructura tributaria, en cuanto a la percepción que el universo de contribuyentes tengan de la justicia o injusticia de un determinado sistema; - esto último es una de las causas que más acusadamente dan cuenta de actitudes de resistencia. Otro punto destacado es la composición del sistema impositivo, pues hay tributos cuya recaudación es percibida muy intensamente por los contribuyentes (los impuestos directos), mientras que otros se cumplen sin que apenas se repare en que tales tributos son una verdadera obligación (como acontece en la mayoría de los impuestos indirectos).

b) El cumplimiento de excesivas obligaciones formales o accesorias, constituye un impedimento para promover el cumplimiento "voluntario". Luego, -- un cuidadoso equilibrio entre determinadas exigencias de equidad se hace indispensable, no obstante se manejen elementos de complejidad aún mayor. En la medida en la que las obligaciones formales se tornen más complejas, la aspiración de una posible simplificación administrativa no se da.

...

Las medidas implementadas en torno a estos objetivos han sido entre otras: la obligación de los contribuyentes de autoliquidaciones de impuestos; procedimientos diversos de retención en la fuente de deudas tributarias; la obligación de llevar registros contables y conservar la documentación que justifique las diferentes operaciones; y la utilización de procedimientos simplificados de determinación de las bases imponibles.

c) Otro elemento determinante del cumplimiento "voluntario" se compone de diversas medidas específicas relacionadas con facultades contenidas en las normas jurídico-tributarias que se otorgan a la Administración Pública para llevar al cabo determinadas actuaciones y otras previsiones legales. En este sentido se cuenta con actividades preventivas en orden a evitar conductas de incumplimiento y actividades represivas del fraude que reprimen la producción de conductas de incumplimiento. Entre las medidas que se estiman de utilidad tenemos: limitaciones a la actividad investigadora de la Administración (v.gr. el secreto bancario); facultades de la Administración para ejecutar las deudas tributarias de los contribuyentes morosos; las normas reguladoras de las sanciones tributarias y su aplicación efectiva por los órganos administrativos o judiciales competentes; la concesión de amnistías o moratorias fiscales; la autorización de la Administración para dar publicidad a las sanciones impuestas a contribuyentes que incumplieron sus obligaciones y concesión de incentivos a los contribuyentes, entre otras.

Es probado el hecho de que un alto grado de efectividad de la administración tributaria es un factor de vital importancia que tiende al cumplimiento - -

"voluntario" de sus obligaciones tributarias. Entre otros factores, la estructura orgánica funcional adecuada, los sistemas de información y los procedimientos administrativos ajustados a los requerimientos de la administración, así como -- los recursos humanos adiestrados y motivados, hacen que se presente una imagen administrativa dinámica, que la hacen oportuna en sus servicios y efectiva en sus resultados.

Para tales efectos, resulta de primera importancia estudiar:

a) La organización; pues en la medida que la estructura y la administración de la organización sea consecuencia de un proceso racional e identificable para el logro de los objetivos establecidos, se armoniza la función específica con la persona que la ejecuta. Si la imagen es el de una organización sólida, segura y confiable, el contribuyente asumirá una actitud positiva en su relación con el fisco.

b) Sistemas de información; para el cumplimiento de su gestión, la administración se manifiesta por diferentes medios. Entre ellos, destacamos los sistemas de información computarizados y los procedimientos manuales que deberán ser actualizados y de fácil manejo, a fin de que el servicio impositivo y el contribuyente puedan hacer uso de ellos con el grado de confianza y oportunidad requeridos.

c) El factor humano; es decir, personas físicas vinculadas al servicio al través de un sistema de selección adecuado, que permita que durante su permanencia en el servicio reciban una oportuna calificación de sus servicios y una -

...

eficiente capacitación y adiestramiento. Luego, como parte de sus políticas internas, la administración debe establecer programas de incentivos y motivación que induzcan al funcionario a mantener una actitud positiva en el cumplimiento de su función, buscando respuestas voluntarias del contribuyente.

Sin embargo, la administración tributaria deberá disponer de medidas de precisión y de regímenes sancionatorios adecuados, como instrumentos paralelos a aquellos que se dirigen a la promoción del cumplimiento tributario por medios persuasivos.

Hemos reiterado que la imagen que el gobierno, por medio de la administración pública y de la tributaria en particular, reflejada sobre la población, constituye un elemento básico para producir un cambio en el contribuyente frente a sus obligaciones fiscales.

La problemática que emana de lo anteriormente mencionado se ha atacado mediante programas de asistencia, información y educación que en estos momentos, deben ser más dinámicos y visibles, lo que tiende a empezar a eliminar obstáculos y ha mejorar la imagen del Fisco y las relaciones entre éste y el público contribuyente.

Respecto de la asistencia podemos afirmar que deberá ser personalizada, esto es, debe cubrir aspectos como el preparar una declaración del impuesto sobre la renta o las respuestas acertadas y adecuadas a los cuestionamientos formulados por teléfono. Otro punto que se ha atacado es el de los programas de

contribuyentes voluntarios y el uso de la tecnología más avanzada, que facilita la comunicación, aún de los puntos más intrincados del universo tributario. Pero no podemos olvidar que la diligente atención a consultas y quejas surgidas de los contribuyentes siempre será positivo, así como la amplia disponibilidad de instructivos y formularios para el uso de la ciudadanía.

La información que es otro factor no despreciable, debe hacerse en forma de boletines de noticias y transmisiones por radio, prensa escrita y televisión, de tal manera, que se advierta a los contribuyentes de sus obligaciones tributarias, de cambios en el sistema fiscal y de la ayuda disponible y permanente para la formulación de declaraciones y la resolución de otros problemas.

El enfoque educativo parte de la consideración de que una de las causas fundamentales de la evasión tributaria es la inexistencia de una conciencia tributaria en la población; lo que es consecuencia de un problema mucho mayor que es no contar con una conciencia social sólida. Esto es lógico si pensamos que el grupo de contribuyentes actúa en un medio caracterizado por el egoísmo y el afán desmedido de lucro, ambos relacionados con lo que normalmente es el éxito social. Es la causa también, de que muchas personas argumenten que no cumplen con sus obligaciones fiscales debido a que la forma de actuar del gobierno es incorrecta.

No obstante que nuestra realidad latinoamericana adolezca efectivamente de tan graves conflictos, se hace evidente la necesidad de incrementar esfuerzos que promuevan una mayor efectividad en la gestión gubernamental del

desarrollo de servicios de asistencia e información a los contribuyentes y nunca es suficiente el empleo de cuanto medio se tenga al alcance y que haga que la imagen de la administración ante la población sea mejor. Se sabe que esto último es capaz de lograr un nivel de cumplimiento, sin embargo, el verdadero enfoque son los estudios hacia otros esfuerzos, cuyos resultados cambian radicalmente la mentalidad de una población evasora; pero eso no es posible sin una sana conciencia tributaria, la cual no se logra sino con la solidificación de la conciencia social, que implica que las personas se estructuren mental y operativamente sobre bases de altruismo y solidaridad ámbito dentro del cual, el cumplimiento de obligaciones tributarias sea un aspecto regular y cotidiano y no excepcional.

Si buscamos el cambio de la mentalidad de la población con vistas a estructurar una conciencia social profunda no podemos olvidar los programas educativos que buscan que las generaciones más jóvenes del país estén conscientes de sus futuras responsabilidades, porque la tendencia al cumplimiento será más factible en la medida en que esos futuros contribuyentes estén ilustrados sobre política económica, y especialmente la fiscal.

Y es que el cumplimiento vinculado primeramente a la conciencia tributaria y ésta a la conciencia social de la población, implica que sólo será posible obtener y mantener tales conciencias por medio de un racional proceso educativo, que se inicie en los niveles infantiles de la población y se desarrolle permanentemente, promoviendo los principios de solidaridad social dentro de las bases de la civilización occidental e incluso trayendo elementos religiosos que en nuestra ...

realidad podrian ser los que se derivan del cristianismo.

El enfoque psicológico por otro lado, ha establecido que la conducta del individuo está determinada por una serie de factores que actúan conjunta o individualmente. Generalmente se ha pensado que los contribuyentes por su propia voluntad no pagarían impuesto alguno, ni cumplirían con otras obligaciones fiscales; sin embargo, se ha llegado a proponer que existen métodos psicológicos capaces de provocar cambios favorables de actitudes de los contribuyentes frente a los impuestos. Esto es, existen una serie de factores que pueden ser usados en la -- transformación de la conducta como son el refuerzo selectivo, la participación y -- la toma de decisiones, la imitación de ciertos modelos, la comunicación persuasiva, la figura de la autoridad y la expectativa de resultados entre otros. La utiliza ción de los factores previamente señalados requiere de una metodología científica que involucra el análisis del problema, especificaciones sobre el comportamiento deseado, la creación de medios apropiados, la incorporación de principios y diver sas consideraciones sobre pruebas y ajustes.

No obstante, la aportación psicológica sólo se ha planteado como -- una posibilidad a futuro.

El enfoque antropológico sin lugar a dudas es el más novedoso en -- tratándose del problema de la evasión fiscal. Parte del concepto "cultura", que -- en este sentido, es la totalidad de patrones de conducta compartidos por los miem bros de una sociedad, de tal manera que entre ellos puedan comprenderse, - - -

...

comportarse de manera coordinada. Esto es así, porque sin una cultura en común, la gente no podría actuar conjuntamente. Por ello, el hecho más destacado a tratar en una determinada cultura, es que ésta es compartida, es decir, cuando un sujeto entra en contacto con otra sociedad, experimenta fuerzas culturales de distinta magnitud, pero que provocan un marcado desequilibrio entre el comportamiento común y corriente y lo que se espera de ese sujeto. La Antropología con objeto de percibir diferencias culturales entre grupos humanos y reconocer su importancia, se ha apoyado en principios metodológicos y conceptuales como los de asociación, subsistencia, defensa, solidaridad, aprendizaje y recreación. Tales principios constituyen factores que presentan muy diversas interpretaciones dependiendo del grupo cultural al que nos estemos refiriendo. En un contexto latinoamericano o más específicamente mexicano, al través de la investigación antropológica se pretendería identificar perfiles culturales que correspondan a determinadas áreas claramente diferenciadas desde el punto de vista antropológico; seguidamente, se pretendería relacionar esos perfiles culturales con la actitud de los contribuyentes respecto de la evasión fiscal y del cumplimiento tributario; más tarde, se profundizaría en el estudio de esos fenómenos con base a las aportaciones de la ciencia antropológica y eventualmente, se llegaría a conclusiones que resultasen de utilidad a las administraciones tributarias. Se contrastarían grupos culturales en relación con el fortalecimiento de la responsabilidad pública (que aún es débil) y se buscaría su incorporación a costumbres fuertes y sólidas a nivel comunal, familiar y particular. Muy importante resultaría señalar hasta que punto y por qué razones, el ciudadano contribuyente inmerso en un contexto cultural dado, estaría

dispuesto a sacrificar el bien individual en beneficio del bien común, por medio de su espontáneo cumplimiento tributario y su rechazo a cualquier práctica evasiva.

En estas cuestiones está centrado el desarrollo del presente - -
trabajo.

v.

LA NECESIDAD DE ESTUDIAR EL FACTOR ANTROPOLÓGICO
EN EL ÁMBITO DEL DERECHO FISCAL.

A. Ubicación del problema.

Pretender que el cumplimiento tributario adquiera niveles de realidad en nuestras sociedades, promoviéndose un cambio positivo en la actitud de los contribuyentes en ese sentido, hace necesario que acudamos a otros aspectos relacionados con disciplinas, que no obstante ser independientes del Derecho, guardan con éste estrechas vinculaciones, entre otras tenemos a la Política, la Sociología, la Psicología, la Pedagogía, la Economía y la Antropología. Cualquier programa o política dirigidos al cambio conductual de los contribuyentes que busque mejores niveles de cumplimiento tributario y de erradicación de la evasión fiscal, deberá - tomar en consideración los avances de las áreas científicas antes mencionadas, - utilizándolos en la forma más adecuada conforme a la realidad que significa nuestro subdesarrollo.

Insistentemente se ha señalado que el fenómeno evasión fiscal - cumplimiento tributario puede centrarse en un hecho: la conducta humana. Así, la conducta individual y la conciencia tributaria, siendo los motores de una actitud positiva frente a los gravámenes, forman parte de la temática compuesta del estudio de aspectos externos a la Administración y que incluyen novedosamente consideraciones básicamente de orden psicológico, educativo y antropológico, las cuales han - explicado el problema desde sus respectivos puntos de vista y aspiran a un nivel -

predictivo, evaluando sus efectos sobre el parámetro que representa el efecto de la aplicación de la base científica respecto del grado de cumplimiento espontáneo.

Todos ellos, son aspectos externos sobre los cuales la administración tributaria y sus funcionarios no tienen un control directo, muchas veces porque sus posibilidades en recursos materiales o humanos son insuficientes o porque sus facultades en tales problemas son limitadas; podemos señalar cuestiones - - como la conducta individual que determina a un contribuyente a cumplir o no con sus contribuciones y la conciencia social como contribuyente que se solidifica al - través del impacto producido por las políticas socio-económicas del Estado.

Existen sin embargo, severas dificultades que resultan cuando se -- analiza el fenómeno de la evasión fiscal y su contrafase: el cumplimiento "voluntario" desde los enfoques psicológico, educativo y antropológico, dado que presen - tan entre ellos cercanas relaciones.

La separación de esos enfoques responde a la necesidad didáctica -- del tratamiento de un tema tan complejo como éste, por lo que es indispensable la participación de especialistas en la modificación de conductas individuales y culturales, así como aquellos que manejan la formación de conciencia social, fundados esencialmente en procesos educativos. Generalmente estos temas, son estudiados con aportaciones a un largo plazo; ello significa tiempo suficiente para el desarrollo de ideas metodologías, instrumentos y finalmente propuestas que tendrían sin - lugar a duda una gran significación en el futuro de nuestros países latinoamerica--

nos que no pueden hacer a un lado estos factores exógenos, motores de la conciencia tributaria y elementos capaces de modelar el comportamiento de los contribuyentes.

Especial atención requiere el enfoque antropológico, sin lugar a dudas, el menos estudiado, pero que contrariamente a las posiciones de autores y de administradores tributarios, puede dar la clave a numerosas preguntas como a inciertos problemas en torno a la evasión fiscal y al cumplimiento tributario.

El factor antropológico debe estudiarse como una oportunidad de respuesta y de evaluación en el ámbito de las administraciones tributarias y como un desafío en el ámbito jurídico, pues significa traer al ámbito del Derecho las alternativas de una ciencia que en su avance puede favorecer el ataque a fenómenos tan graves como el incumplimiento tributario. Especialmente esta necesidad es notoria en países subdesarrollados como el nuestro que enfrentan un futuro poco prometedor en funciones esenciales de la administración, entre las que destacan la recaudación de contribuciones y la auditoría. Resulta indispensable buscar metodologías científicas afines a este problema que irremediablemente toca valores elevados al más alto rango constitucional como son la justicia y la simplificación del sistema jurídico-tributario, desde el punto de vista político.

Se pretende estudiar ampliamente el concepto "cultura", fundamental para la Antropología, porque en él confluyen la totalidad de los elementos relacionados con la conducta del hombre en sociedad y a través del mismo es posible el

comportamiento coordinado de sus componentes; de manera que si buscamos la --
cobertura efectiva de las contribuciones y el cumplimiento de otras obligaciones -
fiscales a nivel del conjunto de los contribuyentes, habremos de proceder al estu-
dio de la cultura común en la que están inmersos.

Deberemos desentrañar también los símbolos y valores relacionados
con el cumplimiento tributario, pues significan fuerzas culturales de tan alto nivel,
que su mal manejo puede conllevar un desequilibrio entre el comporta- -
miento y corriente que se espera de un obligado por la norma tributaria y su no adhe-
rencia a tal mandato.

Empero la importancia tácita de estas cuestiones, prácticamente no
existen estudios de orden antropológico - jurídico que se relacionan al menos con -
alguna parte de la fenomenología que deriva de los sistemas jurídico-tributarios. -
De ahí que la presente investigación pretenda encontrar puntos de contacto entre la
Antropología y el Derecho Fiscal.

Las razones que sustentan la relación entre ambas disciplinas son --
entre otras, el buscar la mejoría en las actitudes de los contribuyentes respecto a -
sus obligaciones fiscales; por ello, estudios antropológicos profundos sobre la - -
causalidad de la evasión fiscal, podrían aportar resultados de utilidad inmediata en
la Administración Tributaria Mexicana.

La contrastación de diversos grupos culturales con el fortalecimiento
de la responsabilidad pública, que en nuestros países es muy pobre, daría pie a - -

estrategias que solidificaran costumbres de cumplimiento a nivel familiar y particular y que posteriormente reflejarían conductas proyectadas al sector público, - donde localizamos el ámbito del cumplimiento tributario.

En ese orden de cosas, reviste especial importancia determinar - hasta qué punto un ciudadano inmerso en un contexto cultural determinado está dispuesto a sacrificar el bien individual en beneficio del bien común; esto nos daría la posibilidad de contar con elementos estratégicos por lo que toca a cambios estructurales en el sistema jurídico tributario, en el nacimiento de nuevos gravámenes y - en políticas de asistencia a los contribuyentes.

Como consecuencia de lo anterior se estudiarían aquellas actitudes - y facultades en la adaptabilidad humana que permiten al contribuyente transformar radicalmente su predisposición al cumplimiento de obligaciones tributarias, lo que incluye: la estructura familiar y social, la ética, los fenómenos simbólicos y - religiosos, el lenguaje, la estructura económica y la filosofía política, en tanto - que dan cuenta de los valores supremos de determinadas sociedades. De ahí que se incluyan las aportaciones científicas de diferentes estudios realizados por antropólogos renombrados y cuyas conclusiones pueden ser de utilidad en el tratamiento - de fenómenos como la evasión fiscal. Entre otros grupos podemos mencionar a - los nuer del Sudán y a los kachin de Birmania.

Si esos resultados se evalúan y se aplican, habremos sido congruentes con la Teoría Integral del Derecho, que combina no sólo el fenómeno normativo y -

axiológico sino el fenómeno de hecho; sociológico, económico, político, psicológico, educativo y antropológico.

B. La Teoría Tridimensional, Tricotómica o Integral del Derecho y su aplicación a este factor.

La corriente filosófica que requerimos para justificar la presencia de la Antropología en la Ciencia Jurídica es la Corriente Tridimensional, Tricotómica o Integral del Derecho; el Derecho desde este punto de vista es una experiencia total y nace con el problema de determinar una metodología jurídico-científica adecuada y se revela ante el dogmatismo que frecuentemente ha sido manejado en substitución de algún método científico. Esta Teoría toma en cuenta que el hombre requiere de una experiencia social que de faltarle, no contaría con el criterio suficiente para saber lo que hay que normar y cómo normarlo; es una Teoría Integral, porque significa que nuestra conducta individual debe ser respetada no obstante -- contemos con una conducta social; esta última será el patrón que nos permita discriminar aquello que pertenece al ámbito jurídico y aquello que no participa de sus características. La experiencia jurídica es todo eso, sigue los procesos de cambio y va a determinar si lo que seleccionamos para fijar una actitud o una conducta es correcto. Una vez que la norma está cristalizada en un cuerpo legal, no podemos decir que esa norma esté terminada porque requiere de un sentido fáctico; -- cuando éste se da, el mandato normativo se revitaliza porque se aplica y se proyecta hacia la realidad.

...

Podríamos afirmar que en la medida en que un hecho encaje en el cuadro normativo, será vigente el movimiento dialéctico jurídico como un proceso de cambio.

La evasión fiscal y el cumplimiento voluntario son afectos a un análisis tridimensional o integral del Derecho porque se busca una verdad más cercana a la verdad científica y a una concepción jurídica completa.

Para algunos doctrinarios, es dudoso que pueda darse un concepto unívoco del Derecho y han buscado su definición desde tres puntos de vista diferentes: primeramente, como formando parte de un mundo ideal de valores y de razón; seguidamente, como un sistema normativo - positivo, elaborado por los hombres - y que se ha dotado de validez por medio de la figura del Estado; y finalmente, - - como una realidad social que produce determinadas maneras de actuar. Naturalmente, que adoptando alguno de esos enfoques, estaremos apuntando a un objeto - - diverso, con muy diferentes metodologías e interpretaciones, llegando al extremo de manejar alguna de las tres definiciones incompletas y por lo tanto, falsas. Lo que acontece es que en un sentido auténtico, no debemos considerar tres puntos de vista diferentes en la interpretación jurídica, sino manejar la idea de que el Derecho posee tres dimensiones: valor, norma y hecho. El Derecho entonces, no consiste exclusivamente en una sola faceta de los tres aspectos señalados, sino en un objeto que esencialmente contiene los tres enfoques íntima y recíprocamente unidos de modo inseparable. Así, el Derecho es una obra humana, uno de los productos de la cultura; lo que significa que como elemento es el resultado de hechos especia

les de la realidad humana social. Es lógico pensar que trasciende los límites - - "domésticos" de la realidad y que apunta esencialmente hacia los valores. En ese orden de cosas, podemos pensar que los hombres construyen el Derecho en vista de que están estimulados por necesidades cuya satisfacción la apunta como un verdadero propósito. El Derecho entonces, no es un valor puro, ni una mera norma con características especiales, ni aún un simple hecho social particularizado. El "Derecho es una obra humana social (hecho) de forma normativa encaminada a la realización de ciertos valores".

La existencia de esos tres puntos de vista pueden dar origen a tres diferentes tipos de estudios jurídicos y cada uno podría desenvolverse tanto en el plano filosófico como en el empírico.

Cuando se estudia al Derecho como valor en el plano filosófico estamos ante la Estimativa o Axiología Jurídica ("Derecho Natural"); mientras que en el plano empírico se establecen las directrices para la Política del Derecho, es - - decir, los criterios que se toman en cuenta para la elaboración práctica del - - Derecho.

En su aspecto de norma el Derecho ha dado lugar en el plano filosófico a la Teoría Fundamental o General del Derecho y en el plano empírico a la Ciencia Dogmática o Técnica del Derecho Positivo.

Finalmente, cuando el estudio del Derecho se hace considerándolo - - una clase especial de hechos sociales o una clase particular de la obra humana - -

estamos ante la Culturología Jurídica; una doctrina del Derecho como objeto cultural, como producto de la vida humana objetivada mientras que en el plano empírico estamos ante la descripción, explicación y eventualmente predicción de realidades jurídicas particulares, es decir, sobre la investigación de tipos y regularidades de diversos fenómenos jurídicos. Es precisamente en este ámbito cultural -- jurídico, donde localizamos con base en la presente Teoría, al factor antropológico.

Considerado el factor antropológico inmerso en la Culturología Jurídica, y aunque enfoque predominantemente dimensiones fácticas, no puede -- prescindir de tomar en consideración la dimensión normativa y la referencia a -- valores. Es por ello que resulta de importancia enorme manejar la presente -- Teoría como la justificante filosófica de que los avances de la ciencia de la Antropología sean traídos al auxilio de la explicación de un fenómeno tan complejo como permanente en el ámbito jurídico (122).

C. Metodología Aplicada.

En el tratamiento de un fenómeno tan complejo y permanente en -- nuestro país como en el mundo entero, hacen necesario contar con la metodología -- más adecuada; esto es más importante en nuestro caso porque el factor al través --

(122). RECASÉNS; 1978; pp. 157 - 166.

...

del cual intentamos explicar el fenómeno y sus posibles orientaciones en la búsqueda de una solución más eficaz, así lo requiere. Primeramente señalaremos algunos de los objetivos más importantes en la búsqueda de soluciones antropológico-jurídicas:

1o. Definir por medio de un concepto claro, uniforme y amplio a la evasión fiscal y al cumplimiento tributario.

2o. Estudiar el fenómeno de la evasión fiscal relacionado con el mejoramiento y la simplificación del sistema jurídico-tributario; con el impacto del grado de efectividad de la Administración en su conjunto y respecto a la asistencia, la información y la educación del contribuyente.

3o. Llevar al cabo un análisis pormenorizado de los factores externos a la Administración Tributaria, agrupados así:

a) La conducta individual del contribuyente desde un punto de vista psicológico.

b) La conciencia social tributaria desde un enfoque educacional y finalmente,

c) Lograr el patrón cultural de la comunidad estudiada partiendo de una investigación antropológica.

4o. Establecer las medidas concretas en orden al mejoramiento del grado de cumplimiento "voluntario" de los contribuyentes, aportadas por los avan-

...

ces de la ciencia antropológica.

Tomando en cuenta los objetivos señalados la estructura metodológica de la que se partió en la presente tesis, contó básicamente con las siguientes etapas y actividades:

Primera Etapa: EL PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.

En ésta, se buscó como objetivo, que el hecho real o fenómeno de estudio, la evasión fiscal y el cumplimiento tributario, quedasen enmarcados en un principio general de determinación, el cual quedó establecido como el movimiento dialéctico (método dialéctico) (123); se procedió como parte del mismo objetivo a la conceptualización del fenómeno de estudio (la evasión fiscal) dentro de un cuerpo mínimo de teoría jurídico- financiera y se planteó el objetivo de la investigación, el cual se llevó al nivel explicativo.

Este primer objetivo se logró al través de los siguientes puntos:

- a) Se identificó a la evasión fiscal como fenómeno de estudio presente y se argumentó su selección para explicarlo (124).
- b) Se obtuvo el concepto de la evasión fiscal comparando diversas definiciones, las que se analizaron con un sentido crítico (125) y finalmente, se

(123). CORTÉS; 1977; pp. 7 - 84.

(124). BOCHENSKI; 1977; pp. 165 - 172.

(125). DE GORTARI; 1974; pp. 91 - 135.

llegó a una concepción de cumplimiento tributario "a contrario sensu".

c) Derivado del punto b), fue importante llegar al resultado de un principio general de determinación de la evasión fiscal, pero en general, tradicionalmente se han considerado puntos no suficientemente científicos o ideas no totalmente completas sobre el fenómeno y se vislumbró la posibilidad de mejorar tales lagunas (126).

d) Con el material obtenido, se presentó la posibilidad de plantear el objetivo de la investigación explicativa en torno de la evasión fiscal y de su contraparte conceptual y operacional: el cumplimiento tributario; y además se argumentó tal planteamiento (127).

Segunda Etapa: LA FORMULACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.

La finalidad de esta etapa, fue integrar el principio general de determinación del fenómeno denominado evasión fiscal, para determinar hipótesis verificables por medio del razonamiento deductivo y se dejó abierta la posibilidad de replantear el objetivo de la investigación (128). Para ello se requirieron las siguientes actividades:

a) Se planteó el enunciado del problema de investigación (evasión fiscal en su perfil antropológico-jurídico), partiendo de la argumentación del

(126). GOODE y HATT; 1979; pp. 57 - 74.

(127). PARDINAS; 1980; pp. 136 - 148.

(128). BUNGE; 1978; pp. 15 - 65 y 262 - 320.

principio general de determinación del fenómeno identificado: aspectos jurídico- - antropológicos de la evasión fiscal y del cumplimiento tributario (129).

b) Se determinó el universo del problema de investigación a partir de las evidencias del fenómeno que ocupa nuestro estudio con base en la observa- - ción documental (130).

c) Se obtuvieron deductivamente hipótesis verificables a partir del enunciado del problema de investigación y del universo determinado y se argumen- - tó la verificabilidad de las hipótesis (131). Además, se consideró que en varios momentos de la investigación podía proceder el empleo de muestras en tanto la - - parte fáctica del estudio (132) y finalmente, se observó la posibilidad de un nuevo replanteamiento del objetivo de la investigación señalando cambios y argumentándo - los (133).

Tercera Etapa: LA RECOLECCIÓN DE DATOS.

El objetivo fue determinar las fuentes de datos y las técnicas de re- - colección de datos pertinentes al problema formulado diseñando los instrumentos - - adecuados (134). Las actividades que se desarrollaron en esta etapa fueron:

-
- (129). ACKOFF; 1967; pp. 14 - 48 y SELLTIZ; 1981; pp. 42 - 66 y 560 - 600.
 - (130). GOODE y HATT; 1979; pp. 75 - 95 y 258 - 285 y MONTEMAYOR; 1973; pp. 344 - 394.
 - (131). COHEN y NAGEL; 1973; pp. 12, 14 - 41 (v. 1) y 118 - 132 (v. 2)., DE -- GORTARI; 1974; pp. 179 - 232 y KOPNIN; 1969; 153 p.
 - (132). BLALOCK; 1966; pp. 426 - 448, DUVERGER; 1975; pp. 98 - 226 y SPIEGEL; 1970; pp. 141 - 155.
 - (133). BOCHENSKI; 1977; pp. 183 - 254.
 - (134). Ídem; pp. 37 - 64.

a) Determinación por medio de un sondeo de las fuentes de los - - datos relativos al problema (evasión fiscal) y argumentación de su selección - - (135); al respecto podemos señalar que se trató de utilizar la vanguardia doctrinal - financiera que existe en torno del problema, donde destaca el material - - derivado de la XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT), llevada al cabo en Cartagena, Colombia en 1984, el - - cual se procesó en su totalidad.

b) Se determinaron las técnicas de recolección de datos relativos - - al problema de investigación, argumentando su selección con base en la pertinencia a las características del problema mismo y en las características de las fuentes de los datos (136).

c) Diseñáronse los instrumentos requeridos para la recolección de datos, argumentando sus características con base a la pertinencia a las técnicas - de recolección de datos determinadas, a las características de las fuentes de datos y a la naturaleza del problema (137).

Cuarta Etapa: EL PROCESO Y EL ANÁLISIS DE
LOS DATOS.

Se manejó como un objetivo central la determinación de las técnicas del proceso y análisis de los datos, argumentando su selección con base en las - -

(135). DUVERGER; 1975; pp. 385 - 387.

(136). GOODE y HAT; 1979; pp. 148 - 173.

(137). MURDOCK; 1967; 248 p. y SELLTIZ; 1981; pp. 228-265 y 267-314.

técnicas de recolección de datos ya anteriormente señaladas, en los instrumentos correspondientes, en la naturaleza del problema y en las características de los - datos mismos (138). Asimismo, se diseñaron los instrumentos de proceso y - análisis de los datos del problema, argumentando sus características con base en las técnicas de proceso y análisis determinadas (139). Finalmente, se formuló un índice tentativo de la investigación, calculando la extensión probable en número de cuartillas de cada parte (140); ello fue indispensable en función del tiempo - - limitado para la formulación del presente trabajo.

Esta finalidad se logró al través de dos actividades fundamentales:

a) La determinación de las técnicas del proceso de los datos referentes al problema y el diseño de los instrumentos correspondientes, argumentando su determinación y diseño (141).

b) Determinación de las técnicas de análisis de datos del problema y diseño de los instrumentos correspondientes argumentando su selección con base a los métodos inductivos. Las actividades a) y b) anteriores, pudieron realizarse simultáneamente (142).

Quinta Etapa: EL CÁLCULO DE LA VIABILIDAD DEL PROGRAMA.

-
- (138). BLALOCK; 1966; pp. 105 - 453.
(139). DUVERGER; 1975; pp. 411 - 516.
(140). GOODE y HATT; 1979; pp. 416-458 y ZEISEL; 1974; 257 p.
(141). SELLTIZ; 1981; pp. 385 - 505.
(142). Ibidem.

Se buscó programar tiempos y calcular los recursos necesarios para la realización de cada etapa, concentrando las propuestas en uno o más cuadros generales. Todo ello, se encaminó en tres actividades:

a) Se programó el tiempo requerido para cada determinada actividad, señalando las simultaneidades que fueron pertinentes, obteniendo el total del tiempo programado.

b) Se calculó el monto de los recursos, materiales y humanos necesarios en la realización de cada etapa y se obtuvo al final un listado de recursos - materiales finales.

c) Se elaboraron cuadros de concentración en donde se exponen - tiempos y recursos necesarios en la realización de cada etapa (143).

Sexta Etapa: INTEGRACIÓN DEL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN.

Las cinco etapas precedentes fueron concentradas en un solo cuerpo conceptualmente firme con todo tipo de instrucciones para la realización de la investigación de carácter explicativo; se buscó utilizar un estilo y lenguaje que corresponden a un nivel de divulgación científica. Podemos indicar que los pasos que se siguieron consistieron en:

a) Diseño de un índice tentativo de la investigación con base a la información derivada de las cinco etapas anteriores.

(143). Mc BEATH; 1974; 248 p.

b) Redacción del capitulo que forma parte del cuerpo del proyecto de investigación, tratando de equilibrar la extensión de cada uno en relación a la importancia del contenido de cada uno en el contexto de la investigación.

c) Redacción y planteamiento de apéndices técnicos y explicativos cuando ello sea necesario.

d) Redacción de la bibliografía utilizada en el proyecto, ordenando la alfabéticamente por autor.

e) Redacción de una breve introducción al proyecto que incluyó los motivos o razones para la selección del fenómeno como objeto de la investigación; se pretendió igualmente, dar un breve comentario en torno del estado del marco conceptual del problema de investigación así como de la problemática social en que está envuelta.

f) Se redactó la portada de la investigación (144).

VI.

EL FACTOR ANTROPOLÓGICO

Y

LA EVASIÓN FISCAL.

A. Generalidades sobre la ciencia de la Antropología.

El enfoque antropológico sí ha sido objeto de inquietudes dentro de los problemas tratados novedosamente por las administraciones tributarias; cuando sus funcionarios o investigadores se han preocupado por estas cuestiones lo han hecho en función del análisis que corresponde a la conducta individual y a la conciencia tributaria. Sin embargo, los planteamientos que existen y que son sumamente escasos se han formulado no por antropólogos y ello ha conducido a afirmaciones muy débiles en torno a la posible utilidad del factor antropológico en el ámbito de la evasión fiscal; esto queda demostrado con las definiciones "aproximadas" sobre lo que se entiende por Antropología, así como por ciertas afirmaciones que sólo nos producen dudas en función de aplicar los avances de esta ciencia. Podemos citar algunos de estos criterios:

-- "La Antropología puede definirse como la ciencia que trata sobre los orígenes, desarrollo físico y cultural, características, costumbres sociales y creencias de los diversos grupos que componen la raza humana".

-- "... el verdadero alcance de los intereses o preocupaciones del antropólogo, abarcará ya la sociedad moderna y compleja, ya las culturas naci--
tes, ya aquéllas que no evolucionan".

-- "... el enfoque antropológico es sólo una de las muchas alter--
nativas que eventualmente deben ser integradas a un esfuerzo por administrar - -
más justamente la maquinaria tributaria de nuestros respectivos países" (145).

Primeramente, la Antropología es algo más que lo que nos propone
la definición antes citada, por otro lado, las costumbres de orden social son par--
te del desarrollo cultural y el concepto raza -quizás el más criticable-, no puede
ser utilizado para definir una ciencia que ha superado con creces una idea que tan
solo cuenta con bases de orden biológico y que de ninguna manera podría manejar--
se como característica de lo humano.

En el segundo párrafo citado ciertamente es que los antropólogos - -
trabajan con cualesquiera grupo que presenten muy diversos elementos culturales;
lo que no es posible es afirmar que existan culturas que no evolucionan.

Probablemente el párrafo más incierto sea el tercero, pues da cuen--
ta de que su autor al no ser antropólogo, desconoce las posibilidades reales de la -
aplicación de los avances de orden antropológico.

Para los objetivos de la presente tesis resulta indispensable dar un
panorama general pero verídico de lo que es la ciencia antropológica; posterior--
mente, relacionar tales conocimientos con el fenómeno de la evasión fiscal y al - -

(145). LANTONIO; 1984; pp. 2 y 11.

último, señalar las posibles aplicaciones de ese enfoque en la búsqueda de conductas que tiendan al cumplimiento tributario.

La Antropología constituye un claro exponente de lo que una idea es capaz de dar; nos ayuda al conocimiento de la propia naturaleza humana y a valorar su verdadera esencia intelectual; podríamos pensar en términos filosóficos, -- que es la conciencia que el hombre tiene de su propio ser. La idea del "homo -- sapiens" se ha desarrollado a tal grado que la Antropología es la única ciencia capaz de dar explicaciones tanto a reacciones del organismo como a las que se relacionan con el comportamiento humano en función al medio cultural, que representa, el marco de la existencia de cualquier individuo o grupo humano (146). Quizás por ello sea tan compleja la composición de la Antropología y es por lo mismo, que requerimos de una noción más amplia para abarcar su contenido y podríamos afirmar simplemente que es la ciencia del hombre y sus obras (147); significando que puede analizar constantes físicas de normalidad en el ser humano, así como los -- procesos culturales en que está inmerso.

(146). FERRER; 1978; pp. 7 y 8.

(147). HERSKOVITS; 1977; 782 p.

Debido a la compleja composición de su sistema nervioso, el hombre presenta aptitudes y facultades excepcionales de adaptabilidad a tal nivel que es capaz de transformar radicalmente el medio cultural que le rodea. Por esto, todo estudio de lo humano incluye además de aspectos relativos a la supervivencia, tales como la fisiología, la morfología, la vinculación con el terreno, la obtención de alimentos, el alojamiento y la tecnología, otros muchos referidos a la inmaterialidad, entre los que podemos mencionar la estructura familiar y social, la ética, los fenómenos simbólicos y religiosos, la lingüística, la economía, la política, la filosofía y otros muchos. A ello débese la clasificación clásica de la Antropología entre Antropología Física y Antropología Cultural.

No obstante la importancia marcada de los estudios antropológicos, el interés por estudiar al hombre, procede de muy recientes épocas a pesar de que como hemos visto, la Antropología como ciencia, maneja una desbordante carga científica; esto resulta patético, cuando consideramos que el hombre es el resultado de una larguísima evolución y que la humanidad en nuestros días no marcha lo bien que quisiéramos. Un ejemplo de esto es el problema poblacional en el mundo, pues hace unos 10,000 ó 15,000 años en nuestro planeta había una población de unos cuantos millones; al iniciarse la historia escrita, 100 millones de habitantes y aproximadamente hace tres siglos, 600 millones para superar en nuestros días los 3,500 millones; no obstante se duplicó y se superó la esperanza de vida individual de 30 a 38 años entre las épocas neandertalienses y el siglo XV a más de setenta años para 1980. La población actual mundial conlleva tal problemática que

se refleja en extremas diferencias por lo que hace al reparto de recursos naturales y artificiales y tenemos el problema general de que sólo una minoría poblacional se favorece. La Antropología aborda estos y otros severos problemas, explora desde sus mismas raíces las posibles causas y efectos de tales anomalías y -- propone con sus explicaciones proveer soluciones o al menos mejorar la problemática objeto de estudio; por otro lado, extiende sus investigaciones sobre todo aquello que inquieta la mente del hombre y que le pueda ofrecer vías de desarrollo -- cultural en la comparación de ayer y hoy.

"La magnitud de los problemas actuales hace que la Antropología -- Cultural se convierta cada día en algo más complejo, abarcando especialidades -- como la Arqueología, la Etnografía, la Etnología, la Ecología, la Etología, la -- Antropología Social, la Lingüística, la Antropología Religiosa o Simbólica, la -- Antropología Psicológica o Etnopsiquiatría, la Antropología Política, la Antropología Económica, la Antropología Filosófica y otras derivaciones como la Etnohistoria y la Antropología Jurídica; todas estas áreas en el estudio de poblaciones humanas, incluyen técnicas de investigación sobre la adaptación al medio, los comportamientos individuales o colectivos y las distintas respuestas o reacciones que según la comunidad objeto de estudio, se ponen de relieve para determinar situaciones -- semejantes o dispares" (148).

(148). FERRER; 1978; p. 94.

...

El hombre es un ser creador y portador de la cultura; consecuentemente, la Antropología representa un estudio integral del hombre, por lo que las disciplinas que le componen son interdependientes. De esa manera, cualquiera - investigación que tenga un enfoque antropológico, estará fundada en un principio - teórico supremo de que la vida humana constituye un todo continuado, cuya com- - prensión y conocimiento requiere de un elemento "sine qua non", que es la relación rigurosa de los muy diversos datos que aporta su misma existencia. Por otro - - lado, la conducta humana se compone de factores tanto biológicos como culturales y se define en términos amplios en niveles de carácter adaptativo o de ajuste al - - medio. Por ello, el conjunto múltiple de intereses propios de la Antropología, - - hace que ésta se relacione al mismo tiempo y sea una ciencia independiente en - - función de aquellas disciplinas que estén en condiciones de proporcionarle factores suficientes para poder explicar y comprender la conducta humana; pretende así - - mismo, integrar en unidad todo tipo de respuestas o reacciones del ser humano - "que conforman el concepto de la denominada "naturaleza humana" y que se proyec- ta como una serie de respuestas o instintos y requerimientos específicos, que pri- mariamente son el hambre, la sed y el sexo y de otras necesidades que pueden ser satisfechas culturalmente; de esa manera cada adaptación humana (y es en este - - sentido donde podemos ubicar las conductas evasoras y cumplidoras frente a los - - gravámenes), viene a resultar un modo de ser histórico, una manera de transmitir tradiciones o técnicas vinculadas con la relación y la conceptualización del mundo, tales como el lenguaje, el sistema de valores, la tecnología y las organizaciones - económicas, políticas y religiosas de una comunidad. Podemos afirmar que las -

adaptaciones humanas constituyen en cada caso especializaciones históricas, es decir, resultados que se reflejan en formas de vivir básicamente homogéneas" - (149).

La Antropología es una ciencia directamente interesada en el estudio de sociedades y culturas humanas y específicamente en la comparación de - - - - -
diversos niveles de adaptabilidad.

La extensión de los conocimientos humanos, ha permitido que la -
Antropología regna a todas y cada una de las disciplinas relativas al estudio del -
hombre, de su obra material y de su intelecto.

Así, la Etnografía es la disciplina antropológica que se ocupa de la descripción de las comunidades humanas, proporciona la "materia prima" para - -
emprender estudios de nivel analítico, estableciendo relaciones históricas entre - -
diferentes pueblos o instituciones, aportando elementos capaces de permitir perspectivas más amplias.

La Etnología ve por la cultura total de un pueblo, trata de averiguar cómo se comporta cada elemento integrante según su propia idiosincrasia, para - -
ello toma en cuenta no sólo la conducta de la colectividad sino que le da especial - -
relevancia a los factores rectores de la misma; de esa manera se puede llegar a - -

(149). Ídem; p. 97.

...

concluir generalizaciones relativas al desarrollo de las instituciones, en la medida que parta de estudios detallados en torno a las costumbres sociales y a la cultura material. Todo esto se encamina a la finalidad primordial de asentar que ciertas conductas pueden depender de experiencias asimiladas por el grupo.

Se ha demostrado que las circunstancias ecológicas de una determinada zona geográfica, pueden incidir a que el grupo se determine a comportarse de una u otra forma, debido a las múltiples actividades que están implicadas en el pertenecer a una determinada geografía en un grupo social específico.

Otra de las influencias en la conducta es el temperamento humano, que es estudiada por una disciplina llamada Etología que considera personalidades tendientes a evidenciar un carácter precavido, atento a la defensiva, al recelo, al miedo o a la agresividad, a la despreocupación, a un mejor conocimiento del medio ambiente y a la consecuente confianza en él, a la seguridad, al aplomo, a la imprevisión, la negligencia o la pereza, incluso podríamos mencionar la responsabilidad o el incumplimiento desde el punto de vista tributario. Resulta lógico que al respecto de las conductas, es igualmente evidente que las circunstancias sociales de vida y desarrollo deben ser tomadas en consideración, porque "una comunidad humana instalada en un puerto de gran tránsito o en algún punto interior estratégico donde discurren rutas importantes, evidenciará reflejos psíquicos y reacciones de intercambio muy diferentes a las demostradas por las poblaciones establecidas en lugares relativamente infrecuentados e inmersos en un inmovilismo hecho hábito" - -

(150). Otro caso es la concentración masiva en las ciudades que se puede contar por millones y que es capaz de alterar el medio ambiente e imprimir cambios notables en los caracteres físicos y mentales de sus habitantes; esta afectación -- puede ser contemplada en todo el planeta.

Las investigaciones antropológicas han puesto de manifiesto que los diversos aspectos de la cultura actúan interdependientemente, por lo que hay la -- necesidad de estudiar el comportamiento de cada factor en relación con el núcleo -- que representa la sociedad. Es por ello que se ha insistido que como derivación -- de esto, la ley (que incluye a las normas tributarias) y la religión v.gr., sólo -- pueden ser comprendidas suficientemente si se estudian como aglutinantes de una sociedad y no como fenómenos aislados.

En torno a la Lingüística, se ha llegado a demostrar que las estructuras de las lenguas humanas se diferencian entre sí en la misma medida en la que los pueblos difieren en sus características individuales; el lenguaje resulta indispensable en un enfoque antropológico del fenómeno de la evasión fiscal porque es -- la expresión de la edad, del sexo, de las costumbres y de la cultura material de -- los individuos. Es en estas cuestiones donde la Antropología Religiosa procura -- comprender al hombre que crea y manipula todo un simbolismo fundado en lo -- "sobrenatural o sagrado"; se parte del principio que existe una actividad humana --

(150). Íd.; p. 106.

...

suplementaria a la técnica y muy propia a la condición específica del hombre que es la actividad simbólica. Con esos fundamentos fue creado en Brasil un símbolo: el león de la Secretaría de Ingresos Federales y es que todos conocemos la fuerza del símbolo, no sólo representa un objeto, sino que contiene en sí mismo una serie de sentidos subliminales y motivacionales que inducen a determinados comportamientos con más eficacia que las demostraciones silogísticas o las plegarias - moralizantes que son frecuentemente la estrategia de nuestras administraciones tributarias. Resulta lógico entonces, que la educación se valga de símbolos; las autoridades brasileñas consideraron que la idea de un león era un instrumento eficaz para la mentalidad de sus contribuyentes, ya que da idea de algo temible, aunque no se deseaba tornar explícito el aspecto antipático para el público, de la amenaza, cuya idea pasaba velada para los incumplidores (151).

Respecto de la Antropología Psicológica tenemos por un lado a la ciencia de lo singular y de lo diferencial y por el otro, a la ciencia de los factores irracionales móviles y complejos de la conducta y de las obras humanas. En este sentido deberíamos considerar como punto implicado en el presente estudio la irracionalidad que subsiste en la oposición automática al cumplimiento de las normas de orden tributario.

(151). "LA SATISFACCIÓN ... (Brasil)"; 1984; pp. 7 y 8 .

"Entre las categorías de hechos sociales que han dado lugar a - - investigaciones y análisis sistemáticos, conviene citar sobre todo, lo relacionado con el simbolismo y la magia y con las reglas normativas de la vida colectiva cuyo examen puede conducir deductivamente a una reflexión sobre el hecho religioso en general, sobre los regímenes de parentesco y alianza y finalmente, sobre la estructura política y económica de una colectividad humana organizada" (152).

La parte de la Antropología que se dedica al estudio de las instituciones y del funcionamiento del poder político en las sociedades, se denomina - - Antropología Política, que es una rama científica que inició su desarrollo junto - con el surgimiento de las ciencias del hombre. De tal manera, la búsqueda del - mejor conocimiento del hombre hecho por medio del análisis de los actos colectivos dentro de una sociedad establecida, del detenido estudio de cada forma normativa particular y de su institucionalización, contribuye claramente a establecer - - propiedades comunes a las organizaciones políticas humanas y a las leyes que - rigen su funcionamiento; se trata entonces de estructurar una idea global sobre las diversas formas de la actividad política del hombre. Es claro que el dominio de lo político como objeto demostrativo, refleja fielmente posibles estabilidades o - - desequilibrios en cualquier tipo de sociedad. Esto es, que el análisis de grupos - marginados del desarrollo de sociedades occidentales como la nuestra, pueden - darnos la clave en alternativas de política fiscal, en la medida que lográsemos - -

(152). FERRER; 1978; p. 115.

establecer constantes políticas en las conclusiones de esos estudios.

La Antropología Económica atiende las circunstancias derivadas de la estructura económica y eventualmente financiera, que se observan en cualesquiera modelo de sociedad humana. Es importante señalar que las denominadas "sociedades primitivas" se pensaba, estarían sojuzgadas por entero a las exigencias y apremios del medio natural y motivadas sólo por la satisfacción de necesidades primarias o de subsistencia. Sin embargo, ahora se sabe que en estos grupos se manejan necesidades que antes no se concebían como el prestigio personal y la conquista del poder y que con base a este último estructuran sus economías como acontece en las sociedades contemporáneas, derivándose que el espíritu competitivo y los intercambios de valores inmateriales sean hoy día objeto de profundas y sistemáticas investigaciones antropológicas. Por todo esto, el dominio de lo económico es básico; definitivamente la Antropología Económica constituye un campo de actividades específicas como la producción y la distribución de bienes materiales, entre otras; y en la medida conforme a la cual el funcionamiento de una actividad social como la religión y la política, conduzca al uso de medios materiales (construcción de templos, ofrendas a los dioses, distribución de dones, etc.), aparece como un aspecto interno de la organización política y religiosa de una sociedad y el significado de tales estructuras no sólo se da desde su aspecto económico sino globalmente.

Entre los temas que trata la Antropología Filosófica, esencialmente encontramos referencias al estudio de la naturaleza del conocimiento humano, así -

como de su libertad y pretende resolver problemas en torno a ese conocimiento y a los valores humanos. Encontramos una relación importante con los Principios - Generales de la Tributación en México elevados al más alto rango constitucional y en cuya solidificación mental en el ánimo del grupo de los contribuyentes, podría determinar tendencias de conductas de cumplimiento más espontáneo.

"Cabe entonces preguntarnos si la naturaleza zoológica del "homo - sapiens" se proyecta o no en el ámbito de la cultura (en este caso en el de la memoria o del símbolo social), imprimiendo en él esquemas constantes que al través de la evolución técnica que en nuestros días es tan acelerada, dejen en dicho ámbito indelebles huellas procedentes de la fluctuante inteligencia humana" (153).

Finalmente, diremos que los científicos sociales en general, se enfrentan al problema de que la evidencia del hecho humano cultural, requiere de - métodos antropológicos en orden al logro de una mejor comprensión de los fenómenos inherentes a todo cambio. Es en este rubro donde encontramos el fenómeno de la evasión fiscal y donde el trabajo antropológico presenta una actividad decididamente activa y operativa en la realidad (154).

(153). Ídem; p. 126.

(154). Íd; pp. 9, 11, 92, 93, 95, 96, 99-105, 107-113, 119-123, 128 y 129.

B. Relaciones del factor antropológico con la fenomenología: evasión fiscal - cumplimiento tributario.

1. Visión global de esta problemática.

Contribuir, fiscalmente hablando, es una idea que nos ubica en el ámbito de la ejecución del poder estatal. No obstante, el poder, de la manera - más general que lo contemplemos, deberá justificarse o legitimarse; para ello, -- debe -el Estado-, mantener condiciones de seguridad y prosperidad colectivas; -- normalmente, es el precio que deben pagar aquellos que ostentan el poder (incluido el tributario). Un precio que nunca se ha pagado íntegramente.

Ante esta irreductible contradicción, la Antropología Política y más específicamente como Antropología Jurídica, aparece ante tan manifiesto problema, como un esbozo científico novedoso y transformado. Así, esta premisa -- nos lleva a la consideración de que el factor político-jurídico actúa sobre los hombres como una evocación de las "causas naturales". Esta analogía nos sugiere la distancia en la cual se sitúa el poder: fuera y por encima de la sociedad, ubicándose se simultáneamente en ese mismo nivel, la capacidad de coacción.

"El poder como fuerza asociada a las fuerzas que rigen el Universo, mantiene la vida en él y se manifiesta como poder de dominación" (155), -

en todas las facetas de la vida humana.

Cuando consideramos la esfera de acción política en cualquiera de sus expresiones, y lo tributario es un sector de la misma, hay un gran nivel de variación (156), que responde a necesidades de orden cultural, las cuales son - - satisfechas por lo que continuamente se da por llamar elementos simbólicos. De ahí que para muchos autores, principalmente filósofos antropológicos, la "razón" y todo lo que con su concepción se relacione, sea inadecuado para abarcar la vida cultural del hombre en toda su riqueza y diversidad, dado que todas esas formas - son simbólicas (157).

Desde la época de Vico, se buscó demostrar la manera en que - las instituciones legales eran moldeadas o resultaban de la historia del contexto -- social.

En nuestros días, los estudios antropológicos abarcan desde - - las sociedades primigenias o rudimentarias hasta los Estados Modernos y Contemporáneos más complejos. Empero, los antropólogos pretenden formular los ras--gos y las condiciones genéricas de la vida social, económica y política, identificando formas y variedades principales y señalando el curso de su desarrollo. Otra --finalidad no menos trascendente, es la de averiguar qué relaciones existen entre los muchos aspectos de la vida social y determinar la influencia que las diferencias en

(156). BEATTIE; 1974; p. 205.

(157). CASSIRER; 1977; p. 49.

hábitat, población, tamaño, densidad o tecnología y principalmente tratándose de los valores y las creencias, ejercen en la organización social y cultural (158). Y lo más importante: buscar generalizaciones válidas sobre procesos sociales que puedan aplicarse a la solución de problemas tan enormes como el fenómeno de la evasión fiscal.

Este tipo de inquietudes se iniciaron hacia 1940, cuando una - - primera generación de antropólogos que habían estudiado con Malinowski y - -- Radcliffe-Brown, colaboraron en un volumen conjunto al que denominaron "African Political Systems" (Sistemas Políticos Africanos) y fue a partir de tal documento - cuando se emprendieron los primeros estudios comparativos serios en torno a implicaciones políticas y de gobierno. El documento en cuestión contenía ocho estudios, cortos pero profundos, sobre sociedades políticas africanas. Cinco de ellas: "los zulúes" de Natal; "los bamba" de Zambia; "los tswana" de Botswana; "los - - kede" de Nigeria y "los ankole" de Uganda, poseían formas centralizadas de organización política con bases territoriales (podrían llamarse Estados). Las tres sociedades restantes: "los nuer" del Sudán; "los bantú-kavirondo" de Uganda y "los tallensi" de Ghana, carecían por completo de jefes y de instituciones políticas centralizadas (159).

Para las pretensiones de nuestro análisis resultaría aventurado

(158). SMITH; 1979; pp. 8 y 9.
(159). Ídem; pp. 13 y 14.

tomar en consideración experiencias y resultados en torno a sistemas político-ecológicos, especialmente tributarios, que diesen luz en orden a solucionar el problema de la evasión, en grupos que denominaríamos "primitivos". ¿ Qué utilidad - - podríamos derivar de las conclusiones de tales estudios ?

Es un hecho histórico que los pueblos europeos hayan sido quienes descubrieran indígenas en muy diferentes regiones del globo terráqueo, estableciendo su dominio político sobre ellos y no éstos sobre aquéllos, ello por razones suficientemente evidentes. Los pueblos europeos contaban con tal poder técnico, que comparado con la tecnología tan rudimentaria en buen número de esos grupos, circularon la idea de que semejantes sistemas políticos podían ser calificados como "primitivos"; esta es la única acepción válida científicamente que puede utilizar un antropólogo de nuestros días (160).

Sin embargo, esos sistemas pueden ser clave para el entendimiento y más tarde para aplicar soluciones a fenómenos patológicos que acontecen en nuestras sociedades occidentales "ultramodernas". Otro tanto acontece con pueblos históricos, especialmente los mesoamericanos (mayas y mexicas), que aún con los avances arqueológicos y etnohistóricos, no hemos sabido extraer enseñanzas provechosas para incluirlas en decisiones prácticas. De ahí que señalemos - - brevemente algunas de las aportaciones culturales de algunos pueblos "primitivos"

e históricos desde un enfoque político, que puedan auxiliarnos a proponer posibles soluciones o estrategias ante un hecho tan dañino socialmente, como sin solución en nuestra sociedad, como es la evasión fiscal.

2. Estudios antropológico-jurídicos que se relacionan con el dominio de lo político (de lo tributario).

Harto frecuente acontece que el común de la gente confunda la superioridad técnica (hecho irrenunciable) de algunos grupos, con la superioridad ética e intelectual de otras poblaciones.

Esta actitud popular se ve respaldada por ciertas teorías psicológicas como la de Jung, quién utiliza el término "primitivo" para describir ciertos elementos irracionales presentes en toda mente humana, sosteniendo al mismo tiempo, que esos elementos predominan en gentes que disponen sólo de una dotación técnica rudimentaria ("primitiva").

En realidad, solamente podemos adjetivar de primitivos, o no, los modos de hacer las cosas, pues es la tecnología compleja lo que permite al Estado Contemporáneo, el control y la organización en grado sumo de varios millones de habitantes.

Para algunos autores del siglo XIX, muchas instituciones de las sociedades occidentales actuales, no cabría hallarlas entre los pueblos que van a la zaga en el proceso de la civilización. Para esos autores nuestro estudio no valdría

...

la pena ni intentarse, porque estimarían que los grupos "primitivos" que abordaremos más adelante, no cumplen con actividades que merezcan la pena llamarse - - políticas.

Aclaremos por ello, que nuestra concepción al respecto es el - que una actividad política se constituye de elementos capaces de influir en decisiones comunitarias conforme a intereses determinados, donde localizamos la obligación de la comunidad de pagar contribuciones de orden económico-tributario y lo - más importante: en esos grupos "primitivos" se observa una "razón o un estímulo" de tal magnitud, al través del cual el grupo como totalidad maneja un fundamento - de obediencia colectiva a sus "leyes"; quizás sea el que todos ellos son "realmente hermanos" o al menos, conjeturan que lo son. Cuando rechazamos que esas sociedades cumplan total o parcialmente "funciones" de gobierno como el de imponer - - contribuciones, ¿ podríamos encontrar en nuestra sociedad mexicana v.gr., esa - "razón o fundamento" que nos hermane hacia una efectiva obediencia colectiva frente a nuestras normas impositivas ? ¿ no son muchos los aspectos de esos sistemas "primitivos" que deberíamos imitar o al menos considerar ? Creemos que sí.

Pero una advertencia se hace indispensable: no existe comunidad humana en el mundo entero donde las reglas sean obedecidas automáticamente; todas estas agrupaciones cuentan con medios de asegurar el acatamiento y enfrentar a los infractores. Además, muchos de los estudios a que se han recurrido en este elemental ensayo, datan de 30 años o más y dada la rapidez de transformación que vienen experimentando varias regiones en el mundo, especialmente África, - -

...

continente que ha sido para el antropólogo político y jurídico un gran laboratorio; - por lo que es indispensable señalar que muchas de las afirmaciones quizás han - - perdido vigencia, y que al pesar de ello, son igualmente útiles para ilustrar nuestros propósitos (161).

a) Generalidades etnográficas.

Hemos afirmado que el poder, en cualquiera de sus manifestaciones, está reconocido en toda sociedad humana, aún en las más elementales y - en todos los casos se encuentra al servicio de la estructura social imperante, la -- cual no podría mantenerse por la sola intervención de la costumbre o de la ley es-- crita; la no-automatización de comportamientos sociales frente a las obligaciones - que señalan las normas, se explica por medio de otras instancias, quizás más suti-- les, quizás de un grado de complejidad muy elevado en su interpretación. Así, - - por ejemplo, en muchas regiones africanas la teoría política se encuentra elaborada en un lenguaje religioso y mágico (162), que a nuestros "ojos occidentales" - - resultaría verdaderamente incomprensible cuando no absurdo. Los ocho sistemas representativos que se manejan en la obra ya clásica de "African Political Systems", son tan importantes, que en función de los mismos, podríamos derivar los princi-- pios básicos de la organización política africana, cuyas conclusiones puedan - -

(161). Ídem; pp. 14-16, 18, 21, 23 y 35.

(162). BALANDIER; 1976; pp. 43 y 121.

manejarse en un buen nivel teórico. En África existen dos tipos de sistemas políticos: el tipo "A" donde hay autoridad centralizada, maquinaria administrativa e instituciones jurídicas clarificadas; es decir un gobierno. Y el tipo "B", que como comunidades, carecen de los elementos anteriormente indicados, básicamente porque carecen de gobierno. Mientras que en el tipo "A" encontramos regulación de impuestos o tributos, con derechos de los súbditos y obligaciones de los dirigentes, en el tipo "B" los modos de subsistencia y las condiciones del medio ambiente están directamente manejados por los valores de los pueblos, los que les dominan e influyen fuertemente en toda su vida, especialmente en tratándose del ámbito político (163).

Independientemente del grado de desarrollo en los sistemas políticos que corresponden a los grupos "A" y "B" en África, ambos cuentan con consejeros y funcionarios a cargo del manejo mítico y simbólico al través de rituales que representan los intereses comunales, ya para la preservación de leyes y costumbres, ya para la observancia de nuevas medidas rituales necesarias para el bienestar y mantenimiento de la comunidad en cuestión. Sin la cooperación de estos personajes, resultaría extremadamente difícil, si no imposible, que el "rey" pudiese obtener renta pública alguna. Por otro lado, el rey o jefe tiene el derecho de recaudar impuestos, obtener tributos y recabar trabajo de sus súbditos, en la medida en que aquél cumple con sus deberes para con éstos; esta situación es

(163). FORTES y EVANS-PRITCHARD; 1979; pp. 85, 87-89 y 91.

reforzada de manera importante por los valores místicos asociados al cargo político. Es muy importante señalar que las sanciones con base a la fuerza, normalmente no se utilizan para el mantenimiento intrínseco del sistema, y cuando se aplican se fundamentan en el consenso popular y en interés del mantenimiento del orden de cosas. Este "especial" dominio procede del hecho de que un dirigente africano no es sólo una persona que puede imponer sus deseos a voluntad, sino el eje de las relaciones políticas, el símbolo de la unidad y lo más trascendente: la encarnación de los valores esenciales; sus credenciales son místicas y se dice, provienen del pasado. En adición, los componentes culturales de las sociedades africanas señaladas, podemos unirlos y percibir intereses comunes por medio de símbolos de cohesión y persistencia (164). Estos aspectos pueden ser claramente vistos en actos como pagar tributos a un dirigente o en la costumbre de entregar ganado como compensación de un asesinato. Pero esto, no sólo acontece en África.

El agrupamiento "yir - yoront" localizado en el Cabo de York en Australia, se encuentra unido al través de una mitología sagrada y secular por medio de totems múltiples; no obstante, tales grupos no son considerados grupos políticos (165). Mientras que entre los "konkomba", la unidad fundamental de su sistema político es un cuerpo moralmente consciente entre sus miembros y un sentido de lealtad en cuanto al territorio (166).

(164). Ídem; pp. 95, 99, 100 y 102.

(165). SHARP; 1979; pp. 156 y 159.

(166). TAIT; 1979; p. 190.

Antropológicamente, se ha probado que el ejercicio de la fuerza ha sido manejado usualmente como un criterio de moldear conductas incumplidoras en organizaciones políticas maduras.

Esto lo podemos ilustrar con los gobernantes de Mani, quienes alrededor del año 1,000 D.C. eran los más poderosos de Yucatán; una lista de tributos de esta provincia maya, nos muestra 13,480 varones adultos que contribuían normalmente. Es probable que el "halach-huinic" entre los mayas, maneja más poder que su correspondiente mexicana, exigiendo además de tributo, servicios militares y contando con un sistema de examinación periódica a sus jefes subordinados.

Otro ejemplo es el gobernante "natchez" de Norteamérica; lo que él manda tiene tal fuerza, que no es imaginable una desobediencia en el más mínimo sentido, no obstante que sus exigencias consistan en numerosas y pesadas cargas impositivas, entre otras: pieles, cuentas, cereal y caza de muy variadas especies, así como una gran cantidad de concubinas a su servicio y sumado a todo esto, ordinariamente decide por diversas razones, que sus súbditos sean golpeados, torturados y matados. En general en las regiones boscosas de Norteamérica, la mayoría de las tribus manejan sistemas de confiscación de caza, cuando ésta es obtenida clandestinamente; en semejantes casos, se les propinan latigazos a los "delincuentes fiscales", destruyendo sus propiedades y en caso de resistencia, los matan. En estas tribus americanas se ha demostrado que las creencias religiosas fueron utilizadas para lograr el orden político-tributario antes señalado, con base a el temor a los poderes sobrenaturales que detentan los jefes y que constituye la

...

fundamentación psicológica hacia el cumplimiento tributario (167).

A continuación se ofrece un panorama reducido pero suficiente en función de las finalidades del presente estudio, de grupos humanos que en -- muy diversas áreas geográficas, épocas y niveles de desarrollo nos muestran las -- maneras de establecer y manejar un dominio político tan sólido, que bien podría -- significar una vía opcional a nuestros sistemas occidentales y ultramodernos, tan fallidos y tan necesitados de nuevas alternativas, en una infinita gama de problemas, que, incluye naturalmente, la imposibilidad hasta ahora, de un combate efectivo a conductas incumplidoras fiscalmente hablando.

b) El problema de la dominación "tutsi" de Ruanda.

Tratar con este grupo nos lleva a la necesidad de resolver la cuestión de cómo han conseguido estos pastores mantener un sistema de dominación tan efectivo, cuando que hace aproximadamente 50 años parecía ya sumamente estable.

El objetivo de un sistema como el tutsi, se centraba en conservar una estructura basada en castas, pero salvaguardando al mismo tiempo la cohesión de la colectividad como un todo; cómo explotar pero al mismo tiempo, --

(167). LOWIE; 1979; pp. 108, 112, 119 y 120, 122 y 125.

cómo proteger a los miembros de los grupos inferiores; cómo contar con un gobierno centralizado y absoluto, delegando al mismo tiempo poderes en algunas autoridades subordinadas.

En consecuencia, fue clara la necesidad de numerosos factores de solidaridad, pues la finalidad era equilibrar la tendencia desequilibradora - que se encuentra presente en cualquier sistema de castas.

Primero, debemos aclarar que las circunstancias externas - en torno al sistema social estaban más allá del control tutsi y seguidamente, esa - organización social era de tales características que la casta noble había asegurado su superioridad, y en adición, hubo un factor integrador ideológico alrededor de su concepción de la monarquía: la máxima personalidad en el poder, se separaba del - resto de los hombres dado su origen divino y le confería un grado de autoridad tal, - que a ningún súbdito se le hubiese siquiera ocurrido poner en duda.

Las siguientes medidas, son las que tomara este grupo con -- objeto de proyectar hacia sus "contribuyentes" elementos motivadores de conductas positivas, en relación al cumplimiento de las imposiciones de que eran objeto:

1. - Un grupo que se ha impuesto tan firmemente como el -- tutsi, se dio cuenta que su problema no era tanto, el cómo explotar a su población - contribuyente, sino de cómo limitar esa explotación. Cuando había algún exceso - -y ello se sabía muy bien-, el que pagaba el tributo prefería huir del país o bien, - suicidarse. De tales suertes que se procedió a protegerle contra impuestos - -

...

excesivos y/o contra exacciones a nombre particular.

2.- La universalidad y la organización de las obligaciones, fueron piezas claves, respecto a mantener un nivel soportable de cargas tributarias, que aseguraron rentas suficientes y regulares para los gobernantes. La protección contra exacciones de señores avariciosos, se aseguró con la existencia de reglas tradicionalmente aceptadas por la comunidad como un todo afectado.

3.- Entre los tutsi, las reglas no eran precisas ni estaban sancionadas a la manera del Derecho Fiscal de Occidente, pero establecían niveles donde nunca se descuidaba la opinión pública, es decir, eran los mismos tutsi en calidad de contribuyentes, quienes sentían y expresaban el hecho de que una determinada contribución fuese excesiva o rayase en el abuso.

4.- Finalmente, dentro de lo que a la acción misma de recaudar tributos correspondía, era una condición "sine qua non" que el súbdito y la autoridad se conociesen personalmente (168). Nos preguntamos si una situación similar no sería trascendente en un sistema fiscal tan despersonalizado como el mexicano.

c) Breve noticia sobre la organización política entre los "siriono".

El sistema legal en general por el que los siriono determinan cumplimiento de sus miembros en todos los órdenes, es sumamente simple; -- responde normalmente a estrechos lazos de sangre y sólo es necesario un pequeño cuerpo normativo de naturaleza consuetudinaria para lograr estabilidad en el orden existente.

En general, las directrices de los asuntos particulares, considerada una cuestión personalísima, son centralizados en la expectativa de que -- todos los miembros se sostienen con sus propios medios y cumplen espontáneamente sus obligaciones. El orden de cosas, entre las que encontramos la cobertura de cargas tributarias, responde a un principio de reciprocidad (no obstante tales -- cargas sean de obligatoriedad extrema). El temor a las sanciones en el supuesto de incumplimiento, se motiva en represalias sobrenaturales y en el deseo de ganar el beneplácito del público (169).

d) Los bosquimanos "kung" del Desierto de Kalahari.

Entre los kung la familia es la estructura socio-política - -

fundamental y primaria en orden al logro de contribuciones en alimentos y recursos hidráulicos, los cuales son en tales regiones sumamente escasos, y además, en la existencia de una sólida unión. Es claro que frente a una disputa se apoyarían mutuamente en forma decidida.

La sociedad kung no ha desarrollado políticas formales respecto a organizaciones exteriores a las bandas, pero en cambio, cuentan con medios de extender el concepto de parentesco más allá de los parientes consanguíneos cercanos y afines; extendiendo una "tela de araña" nominativa de interrelaciones dentro de su región, básicamente por vía matrimonial.

El valor es evidente: los kung se encuentran asociados por un sentimiento de pertenencia a un grupo interno, cuyas bases se manifiestan en nomenclaturas familiares, así como en el uso de otras terminologías relativas al parentesco. Ello es lo que les hace esperar mutuamente una conducta propia de parientes: compartir alimentos, donación de presentes, limitación de hostilidades, adaptación a la opinión del grupo y a todo aquello que se relaciona con una vida en común pacífica. El sentido de que un individuo pertenezca a otra entidad es un elemento inestimable de seguridad entre los kung; en su lenguaje, la palabra "dole" que significa extraño, también tiene la connotación de perjudicial y malo en términos comunales; no contribuir fiscalmente es "dole". Se denominan así mismos: "Ju/Oass", que significando pueblo, connota algo así como "lo verdadero o lo puro" y en tanto conductas tendientes al cumplimiento de obligaciones, puede ser parafraseado como "nosotros mismos".

...

Los miembros del grupo kung, nacidos en cualesquiera de sus bandas, tienen una especie de derecho inalienable e imprescriptible sobre la propiedad de los recursos. Por ello la sociedad kung le confiere al cabeza, un grado de autoridad que le permite coordinar los movimientos del pueblo en relación a los recursos de consumo, los cuales debe proteger.

Quizá el éxito de este sistema, se deba en general, a que los lazos que dan calidad de miembro son del mismo nivel a los que se manejan en una familia nuclear: padre-hijo-hermanos-esposa. Y todas sus actividades se fundan en esa estructura (170).

e) El caso Dahomey.

En este Estado se dispone de una serie de fuentes de ingresos bien organizada; un sistema complejo de impuestos a tal altura, que comprende a todos los habitantes del país; la Administración de Justicia está preparada para aplicar a gran escala multas y confiscaciones. Cuando un individuo recibe una herencia deberá pagar importantes gravámenes sucesorios; tratándose del botín obtenido en guerra de conquista, se hará acreedor a una fuerte retención; incluso, tenemos la presencia de contribuciones para aquellos que detentan mercadería europea; igualmente se gravan las riquezas obtenidas de empresas estatales,

(170). MARSHALL; 1979; pp. 167 - 171.

las que varían desde plantaciones hasta el comercio de esclavos.

Jurídicamente hablando para el Rey de Dahomey, no resulta difícil exigir estos tributos, dado el derecho que le asiste, pues al momento en -- que asciende al trono "compra" su reino, el cual contiene súbditos, tierras y todo lo que esto significa. La "compra" la hace por medio de un ritual donde se realiza un pago de gran simbolismo entre los dahomeyanos: el rey entrega al pueblo un puñado de conchas de kauri (171).

En este grupo es muy clara la administración de justicia y - la creación de leyes; pero la efectividad de estas últimas y el nivel de cumplimiento respecto a la tributación no son el resultado de la mera existencia de un cuerpo normativo, de las diferentes categorías de jefes o de la posibilidad de apelación -- que es un derecho supremo del pueblo. Tal fortalecimiento de conductas encamina das a cumplir, procede fundamentalmente de que el Rey provee de una gran seguridad a la población en todos los rincones del país, ya que aún en los más alejados, - es posible percibir "la mano de la autoridad" en orden a la observancia de las reglas, las cuales son un patrimonio popular.

f) Los "nuer" del Sudán.

El estudio sobre este grupo, ya clásico en los medios donde

(171). CLAESSEN; 1979; pp. 122 y 125.

...

se "mueven" antropólogos, y que sirvió de base para apoyar esta investigación, - fue realizada hacia el año 1930. Las tribus nuer están divididas en segmentos; -- no obstante, los segmentos de cada tribu, comparten muchas características, - - como son el nombre distintivo, sentimientos comunes y un territorio único.

Se observó en el presente estudio, que en la medida en que - el segmento tribal era más compacto; entre sus miembros, aún de entre los más - variados sectores, sus vínculos sociales se tornaban más íntimos y el sentimiento de unidad se tornaba más intenso.

Los nuer son un pueblo segmentado políticamente; dados el - ambiente físico que les rodea, su forma de vida, la pobreza extrema de sus comun- nicaciones, una tecnología poco menos que rudimentaria y escasas provisiones de - víveres. Al pesar de que la tendencia a la segmentación, podemos considerarla -- como un principio fundamental de la estructura social nuer, presentan modos unifor- mados de comportamiento comunal, al través de los cuales son expresados los va- - lores. ¿ Significa ello que aún en las sociedades más segmentadas, las estrategias axiológicas son capaces de producir ciertos comportamientos ? Creemos que la -- respuesta es afirmativa.

En estricto sentido, los nuer carecen de Derecho. Existen - no obstante, ciertas convenciones compensatorias en caso de perjuicios ("ruok"), - adulterio, lesiones, etc., pero no hay una autoridad con poder suficiente para fallar en tales cuestiones e imponer un cumplimiento de conducta en determinado sentido.

Para las funciones legislativa, judicial y ejecutiva, no cuentan con personas especialmente designadas y calificadas para ocupar puestos específicos, ni siquiera -- asambleas populares.

Si pudiésemos hablar de un "Derecho Nuer", lo haríamos -- en términos de una serie de obligaciones morales de zanjar disputas por medio de métodos convencionales y no en el sentido de un procedimiento legal o de instituciones jurídicas formales. Por otro lado, ese "Derecho" funciona débilmente fuera de un radio muy limitado y en ningún lugar con gran eficacia. Esta debilidad -- de la ley nos demuestra una falta de control social, pero ello, es relativo de su -- propia estructura, de la propia conformación de los nuer: la vida política organiza da no existe, su "Estado" se concibe con base a relaciones de parentesco y además es acéfalo; luego, sólo con el auxilio de un estudio de parentesco, podríamos en -- tender cómo se mantiene el orden y se establecen y conservan las relaciones socia les en zonas extensas.

La anarquía ordenada en que viven los nuer, concuerda perfectamente con su carácter: resultaría imposible vivir entre los nuer y concebir -- la idea de algún gobernante gobernándolos.

El nuer es producto de una educación dura e igualitaria, es profundamente democrático y se excita fácilmente hasta el punto de violentarse. -- A su espíritu turbulento le es molesta cualquier clase de restricción y ningún nuer reconoce a un superior.

Ante este panorama, ¿ cómo explicar el que los nuer contribuyan al bien comunal, que presenten conductas uniformadas y que mantengan una indispensable cohesión social ?

1.- Uno de los factores culturales más admirables entre los nuer, es que éstos se someten con gran facilidad a las personas que por alguna razón aseguran y demuestran poseer determinados poderes sobrenaturales. - - Hacia 1930, los fetiches fueron una introducción novedosa en Nuerlandia e inspiraron gran aprehensión entre sus habitantes.

2.- Los nuer atribuyen valores a su distribución geográfica y esas evaluaciones les proporcionan unidad socioespacial.

3.- Las creencias de valores, manifestadas especialmente en la figura del ganado, producen fusión entre segmentos opuestos.

4.- No existiendo administración central, "el jefe piel de leopardo", es un agente ritual permanente, cuyas funciones sólo pueden interpretarse en un mecanismo denominado vendetta ("feud"), frente a otros grupos - - (172).

(172). EVANS-PRITCHARD; 1977; pp. 157, 163 y 164, 166 y 167, 180 y 181, 187 y 188, 200, 203, 208 y 209 y BALANDIER; 1976; p. 33.

g) La estructura "kachin" de la Alta Birmania.

Los estudios sobre esta área corresponden a las poblaciones kachin, ubicadas en el noreste de Birmania, y constituyeron una aportación destinada a la teoría antropológica.

Lo importante a señalar en tratándose de este grupo, es determinar hasta qué punto prevalece un único tipo de estructura social en toda la región kachin. Es de interés indicar que en este caso el antropólogo describió un modelo tan solo de la realidad y que a partir de ello, constituyó una hipótesis de cómo funcionaba su sistema; de tal manera, aunque la resultante sea un sistema de equilibrio, no significa que la realidad social kachin, como en el caso de cualquier grupo humano sea coherente; por el contrario, las situaciones reales están llenas de inconsistencias y justamente éstas, son las que podrían ser clave inapreciable para el científico social, en la búsqueda de comprensión profunda de cualquier proceso social, tal y como acontece con el fenómeno evasivo desde el punto de vista tributario.

En términos de organización política, los kachin oscilan entre dos tipos polarizados: la "democracia" gumlao por una parte, y por la otra, la "autocracia" shan. La mayoría de las comunidades kachin, realmente no son del tipo gumlao o shan, de manera tajante, sino que están organizadas según el sistema gumsa, que es una especie de compromiso entre los ideales encontrados de gumlao y shan. Las estructuras políticas gumsa son esencialmente inestables, de

...

difícil manejo e interpretación.

Aquellos individuos que pretenden colocarse al frente de las acciones, es decir, detentar poder, deberán utilizar todas sus facultades buscando "la estima" del resto de los miembros. "La estima" es un producto cultural especialmente kachin; con esto queremos dar a entender, que lo que es admirable en -- una sociedad, en otra, puede ser deplorable. La peculiaridad del tipo kachin consiste en que el individuo puede pertenecer a más de un sistema de "estimación" y -- estos sistemas pueden ser no-consistentes; esto dificulta enormemente la posibilidad de proyectar finalidades a cumplir con base a las conductas de la comunidad en su conjunto, esto incluye al fenómeno tributario.

El jefe y el sacerdote derivan su nivel de poder en un supuesto control sobre los dioses. El status como duwa ("jefe") se define básicamente en términos de símbolos de prestigio, de "estima". El duwa juega un papel relevante en la distribución de los bienes de consumo. Conceptualmente un duwa es un receptor de tributos; tiene el derecho a recibir tributos de carne y en un momento dado, una amplia escala de pagos de otras especies o "hpaga"; esto, que es utilizado -- por el duwa para el arreglo de las deudas, no aumenta substancialmente su poder -- económico en tanto individuo. Esto es así porque sus obligaciones aumentan proporcionalmente al incremento de los ingresos. No obstante casos favorables tributariamente hablando, como el caso del paso de caravanas de comerciantes chinos por -- territorio kachin, quienes debían tributar a cambio de "protección", sí podían -- darle al duwa un verdadero poder económico, ya que esta tributación consistía --

...

principalmente en recursos metálicos, arroz u otros bienes económicamente valiosos.

En estos aspectos la mitología kachin juega un papel de primer nivel; consiste en la práctica de relatos de tradiciones, que pueden validar -- una costumbre social, así como el status del individuo que narra la historia; esto -- último, constituye entre los kachin una ocupación profesional de la que se encargan sacerdotes o bardos (poetas); cada narración se presenta en diversas versiones y en cada caso, apoya muy variados intereses.

En la región de las Colinas Kachin, la gente habla diferentes lenguas, viste diferentes clases de ropas, vive en diferentes tipos de casas, pero -- entienden mutuamente el ritual, es decir, el conjunto de actos cuyas formas "les -- dicen cosas" sobre el status social de la autoridad. Al través de estos rituales se establece una "lengua" común, llena de figuras e ideas procedentes de su mitología y que son una versión ideal de la estructura social. Es en términos globales, un -- modelo a seguir de cómo la gente supone que debe estar organizada en sociedad, -- de cómo y por qué debe contribuir con su comunidad (173).

Concluyendo, estos elementos son en conjunto, una descripción simplificada de lo que es, no una fantasía de lo que debería ser.

(173). LEACH; 1976; pp. 23, 25, 30-32, 204 y 205, 208 y 209, 286-288, 301, -- 308 y 309.

h) El sistema de castas en la India.

La esfera política, dentro de la que podemos ubicar las - - decisiones que implican lo tributario, puede ser definida como el monopolio de la fuerza legítima sobre un territorio determinado; el poder desde este enfoque es la fuerza legítima. En nuestros días esta concepción podría parecernos muy limitada, sin embargo, tiene la ventaja de corresponder bastante bien a las nociones - - indias (hindúes), dentro de las cuales, el poder llega a niveles muy elevados - - como el ksatra védico, los principios del varna y los kshatriyas ("las gentes del - imperio"), últimos y supremos valores que basifican la fuerza legítima en una - - proyección de subordinación jerárquica al brahmán y a los brahmanes.

En la India la noción de "poder" es tan confusa, que los científicos sociales y políticos, apenas pueden justificarla, no obstante que en el análisis de un sistema de castas tan profundo como éste, desempeñe un rol central.

La tradición india conoce el campo político-económico (dos aspectos que configuran una unidad, algo inseparable), como la esfera del "Artha".

Artha es la subsistencia de los hombres (lo económico) y es la tierra provista de recursos humanos, de los mismos hombres (lo político). En tratándose de lo económico, los actores o agentes son los hombres y la tierra es - implícitamente, su principal modo de subsistencia. En cuanto a lo político, el - - agente es el príncipe y "desde su particular punto de vista", los hombres, así co--

...

mo la tierra son medios. La política se manifiesta entonces, como una especie superior de economía en la medida en que gracias al poder, incluye a los hombres en la categoría de medios. La política es la economía por excelencia que recae -- sobre la tierra con su complemento humano, con los hombres de que está provista la tierra.

Los impuestos propiamente dichos juegan un papel relativamente restringido y básicamente se concentran en la percepción de productos derivados del campo. Los gravámenes a la manera en que nosotros los concebimos no representan sin duda algo más que una pequeña parte de la renta real. Y es que la teoría del Artha no existe sin vinculaciones con el individualismo, que empero, es capaz de renunciamentos, base de un sistema de castas como el de la India. Así, el dominio político-económico en la tradición predominante, es "relativamente" -- autónomo en relación a los valores absolutos (valores brahmánicos). En la medi da en que se da esa "autonomía", podríamos encontrar un paralelismo a lo que -- acontece en el desarrollo occidental contemporáneo, en cuanto al reconocimiento -- del individuo; y también podríamos afirmar, que hay una marcada diferencia respecto del englobamiento de la religión y de sus valores sacros y últimos (174).

(174). DUMONT; 1970; pp. 194, 210 y 211, 378-380, 384 y 385.

i) El Imperio de los Incas.

El emperador inca, era considerado como un gobernante de derecho divino, que indudablemente controlaba medios de coacción muy poderosos. Por medio de una elaborada burocracia extraía tributos de sus súbditos y dirigía - sus trabajos e incluso, la esfera de la vida privada del pueblo, que era controlada por este individuo, hasta el extremo de no tener escrúpulos en transferir masas - de población de una provincia a otra de su dinastía (175). ¿ Cómo acontecía -- esto ? ¿ Cuáles eran las bases del cumplimiento efectivo de la población a las fina - lidades de una instancia superior ?

La economía fiscal entre los incas fue sumamente compleja. Todos los impuestos se pagaban en forma de trabajo; para la mayoría de la pobla - ción, ello significaba que deberían trabajar las tierras del Inca o del templo. La - tierra de una aldea se distribuía en tres partes: el producto de la primera parte -- era para el Inca, es decir, para el Estado; la segunda porción se destinaba al Dios del Sol, esto es, al templo y el resto de la producción era para la población. Es - muy probable que las secciones reservadas al Inca y al Sol fuesen modestas.

De la misma manera se organizó la ganadería de la llama, - aunque con la diferencia de que la mayor parte del rebaño correspondía al Inca. -- Los depósitos de los productos agropecuarios, que se localizaban a lo largo de todo

(175). LOWIE; 1979; p. 118.

el territorio incaico, eran almacenes de grandes cantidades de alimentos, calzado y ropa, así como de armamento, tal y como ha sido corroborado por las investigaciones arqueológicas de la zona. Estas existencias eran utilizadas para mantener el ejército, "pagar" a diferentes jefes, distribuir premios entre los elementos - más cumplidores y combatir las consecuencias de una posible mala cosecha. Igualmente se "echaba mano" de esos bienes, con el propósito de remunerar con alimento y vestido a los trabajadores al servicio del Estado, quienes normalmente eran campesinos que trabajaban las tierras del Inca, los constructores de caminos, los sirvientes de la "corte" y los "correos" que mantenían informado al Inca de cuanto acontecía en tan vasto territorio. Por otro lado, las viudas, los huérfanos, los inválidos y los enfermos recibían atenciones materiales.

Al lado de las obligaciones de contribuir (trabajo), que sólo les correspondían a individuos casados, había otra clase de impuestos, otra clase de trabajos a tributar y consistían en servicios de orden obligatorio denominados en general "labor de mita" y que entre otros, podemos mencionar: el servicio militar, las actividades relacionadas con la minería, la elaboración de determinados materiales u objetos artesanales, los servicios domésticos para la gente importante, la construcción de caminos, viviendas y palacios, así como el servicio de información por correo. Cabe mencionar que había en estos ramos tareas específicas para mujeres v. gr., hilar y tejer. El desempeño de la labor de mita, liberaba de cualquiera otra obligación fiscal en un período determinado.

Respecto a la seguridad jurídica en el Imperio Incaico, ésta

era una de las más impresionantes que se hayan dado hablando de Grandes Culturas.

El incumplimiento tributario era -como en el caso de Estados más evolucionados-, castigado y prevenido por una serie de sanciones sumamente severas, pero cuando rara vez se imponían, era por el fallo de un grupo de jueces altamente preparados (176).

3. El poder político-tributario.

Cualquier estudio que se pretenda realizar sobre la obra humana, y es aquí donde localizamos los sistemas tributarios, no sólo debe incluir al hombre en su contexto individual, sino en un enfoque más trascendental: en todo aquello que concierne a su vida social o comunal; ese es el caso de la vida político-tributaria, no obstante que las relaciones políticas no sean la única forma de la existencia humana en común (177).

En ese sentido, la política la concebimos como un conjunto de acciones por medio de las cuales se administran los asuntos públicos y donde se inserta la actividad gubernamental, el eje del funcionamiento de todo sistema (administrativo y político), de donde surgen, se implementan y funcionan las

(176). CLAESSEN; 1979; pp. 122, 123 y 125.

(177). CASSIRER; 1977; p. 101.

decisiones de naturaleza impositiva. Con lo anterior, tenemos que suponer que el fenómeno tributario es parte de la vida política como sistema; y debemos interpretarlo como parte de un todo más amplio (en un sentido analítico, casi matemático). La totalidad de lo que llamamos fiscal y los niveles de conducta que alrededor de él se desarrollan, tienen una serie de determinantes del sistema como un todo; - así, lo tributario no se desliga de su naturaleza política, se da en el ejercicio de una función política, proyectada hacia la actividad comunal.

Un enfoque de sistemas relacionado con lo político, a la manera de el presente estudio, supone algo más que el usual enfoque social científico: requiere de estudios si bien científicos, sobre comportamiento socio-cultural, sobre comportamiento humano en un sentido antropológico. El conjunto particularizado de datos derivados de esta clase de investigación, nos obliga (especialmente en tratándose del incumplimiento tributario), a conceptualizarlos en tanto que cumplen determinadas finalidades previamente estipuladas, de ahí que dirijamos nuestra vista a las relaciones políticas subsistentes en el sistema fiscal y entre éste y el ambiente socio-cultural que sea objeto de nuestro interés (178).

Es aquí donde daremos cuenta de el poder, como un concepto -- principalmente aplicado al hacer cotidiano del hombre. Hay poder, cuando se cuenta con capacidad de producir efectos deseados (capacidad sobre los contribuyentes para que presenten conductas inclinadas espontáneamente al cumplimiento de sus

obligaciones fiscales); capacidad de realizar la propia voluntad sobre uno mismo o sobre otras personas o cosas .

Esencialmente entonces, el poder humano en cualesquier aspecto, es telcológico, implica fines u objetivos en tanto que se realiza una determinada obra.

Un hombre que posee poder "hace lo que quiere" y si tiene poder social, significa que puede lograr que otra persona haga lo que él desea (179).

El poder es el resultado en toda sociedad, de luchar contra la entropía, la cual se encuentra en cualquier relación de autoridad. El principio entrópico, nos dice que en todos los sistemas político-tributarios de todas culturas y épocas, ha habido una tendencia de los subordinados (contribuyentes) a rechazar la figura y las reglas de sus superiores (las administraciones fiscales y las obligaciones contenidas en las normas jurídico-tributarias), lo que amenaza al sistema impositivo y en un momento determinado, es capaz de hacer tambalear al sistema social, político, económico y jurídico como un todo (180).

Los Estados Contemporáneos, con la gran eficiencia en las comunicaciones, han convertido todas las inclinaciones conductuales de su población contribuyente hacia una organización político-tributaria óptima, esto puede --

(179). BEATTIE; 1974; p. 187.

(180). COHEN, R.; 1979; p. 41 y BALANDIER; 1976; p. 44.

comprenderse como un fenómeno de aculturación a nivel estatal (181). De ahí - que cuando una sociedad se torna compleja, la relación de conductas ya positivas, ya negativas, frente al sistema tributario, arroja luz en torno a una cultura político-tributaria, una especial ideología y sobre la práctica del poder de imposición, así como en relación a la figura de la autoridad fiscal (182).

Destacamos a continuación tres puntos de vista elementales, -- para comprender cómo se da el poder político-tributario desde el enfoque antropológico:

1.- El poder político-tributario se manifiesta en los procesos de socialización en determinados órdenes, donde el recurso de la fuerza ordena en el pleno sentido de la palabra y atestigua el valor de ese poder. En ese entendimiento, el poder está estrechamente vinculado al uso de la fuerza como su esencia, y la subordinación a superiores es la prueba de su legitimidad (183).

2.- Lo sagrado es un elemento estructural del poder. "En nombre de la ley" es una fórmula en la que se subsume un poder místico, tan profundo como el que se localiza en la sentencia "Ordnung muß sein" (debe haber orden). Las máximas autoridades en las decisiones político-tributarias en aquellos sistemas impositivos de éxito, normalmente mantienen una posición "sagrada"; de

(181). FRIED; 1979; p. 133.

(182). COHEN, R.; 1979; p. 36.

(183). BALANDIER; 1976; p. 117.

ello aún hay claras expresiones en monarquías de Europa Occidental. En otras democracias ese elemento está implícito. Incluso, en Estados allende la "Cortina de Hierro", las ideas y las figuras de personajes como Marx, Engels y Lenin, tanto como Mao-Tse-Tung en la República Popular China, son tratadas con profundos rasgos místicos (184).

3.- Es muy importante destacar el papel que juega en el concepto poder político-tributario, la base material. No todos los aspectos de la cultura tienen la misma influencia en las formas sociales que producen, especialmente por lo que hace a conductas positivas frente a las contribuciones. V.gr., la -- preferencia por el uso de plumas rojas o por entonar cánticos en determinada escala, está demostrado, contribuyen menos en la determinación de rasgos culturales que suelen ser básicos en ciertas conductas sociales, que actividades económicas primarias como el modo de llevar al cabo la agricultura o la habilidad del artesano cuando elabora objetos metálicos (185), o el buen nivel adquisitivo en nuestro sistema de consumo capitalista.

Estas afirmaciones nos llevan a la concepción de que la cultura como un todo se aprende. La cultura es esencialmente una construcción que describe el cuerpo total de creencias, comportamientos o conductas; del saber, las sanciones, los valores y objetivos que señalan el modo de vida de un pueblo dado.

(184). CLAESSEN; 1979; pp. 73 y 85.

(185). Ídem; pp. 107 y 108.

La cultura comprende las cosas que el pueblo tiene, las cosas que los individuos hacen y lo que estos piensan. Incluye las respuestas que se condicionan en el nivel de lo inconsciente, por cuyo intermedio los patrones básicos del grupo se imprimen en el niño en desarrollo, y las formas de instrucción más conscientemente recibidas, a las que denominamos "educación" (186).

Además, los esfuerzos del hombre por ejercer influencia sobre otro (s), conforman parte de un esfuerzo global de enfrentamiento al medio ambiente y la necesidad de controlarlo como un principio supremo de supervivencia y para ello, ha implementado numerosas alternativas con la mira de mayor efectividad en cuanto a las conductas que domina.

Estas siempre variantes posibilidades sólo pueden ser comprendidas cuando se combinan esfuerzos interdisciplinarios en los ámbitos sociológico, político, psicológico y desde luego, antropológico-jurídico. Estamos entonces, en una búsqueda ardua. Hemos hablado de la evasión fiscal como un problema fundamentalmente referido al comportamiento y ¿ qué acontece con ese factor inmerso en la sociedad humana ? Que desde el nacimiento de un ser humano se contempla el que a las relaciones de poder (v.gr. político-tributario), ese nuevo hombre deba adaptarse, someterse. Empero esos procesos buscan comportamientos determinados, el hombre procura que el comportamiento de los demás concuerde con sus propios deseos. En esa lucha de energías, el hombre común y corriente

no trata a sus semejantes como un objeto ni les aplica tecnología alguna, más bien pretende encontrar formas de convencimiento en cuanto a su posición o al menos - estrategias "instintivas" que impidan el rechazo de sus deseos. Para ello utiliza controles sobre muy diversas cuestiones referentes al medio ambiente que le rodea y que son valiosas para los demás, es decir, hay una manipulación axiológica en - orden a que los "sometidos" estén conformes racionalmente con respecto al con- - trol directo que sobre ellos se aplica, es decir, cuando sobre los mismos, se ejer- ce el poder; ejercicio que es posible siempre y cuando el objeto (el contribuyente), tenga elementos suficientes para decidir por sí mismo la actitud que más le con- - venga (187). Luego, se torna indispensable contar con tecnología apropiada, co- nocimientos científico-sociales, instrumental, habilidades y oportunidades de - - acción (como en el caso de la evasión fiscal y del cumplimiento tributario), para ejercer control sobre cualquier objeto (contribuyentes); ejercer poder tributario que nos permita "controlar" la actitud de un contribuyente. Lo que normalmente - acontece en los sistemas jurídico-tributarios contemporáneos, es que las adminis- traciones aplican un simple control, mientras que el ejercicio pleno del poder, a - diferencia de aquél, requiere de la presencia de un entendimiento común, de moti- vación y de comportamientos racionales por parte de las autoridades.

(187). NEWBOLD ADAMS; 1978; pp. 6 y 23 - 25.

4. Mitología, símbolos y lenguaje y el problema de la evasión fiscal.

El análisis de los mitos y símbolos, transformados como un -- elemento de comunicación, es fundamental en tanto la implementación de conduc-- tas tendientes al cumplimiento tributario; para ello es indispensable contar con un tipo especial de lenguaje, que se localiza implicado de manera íntima en todos los procesos políticos o de poder, elementales en la comprensión de nuestro fenómeno de estudio. Esto es un tanto cuanto novedoso en estas cuestiones, pues tradicionalmente se ha mantenido sistemáticamente una separación entre lo social y lo psíquico. Frente a nuestro objeto de investigación, el antropólogo jurídico no separaría tales campos. Primeramente tomaría en consideración cuatro campos institucio-- nales: el ritual, el parentesco, el sistema político y el sistema económico, todo -- ello en un alto grado de abstracción, concluyendo que lo político-tributario se rela-- ciona directamente con la simbólica que de tales áreas se deriva.

Los símbolos en general y/o los complejos simbólicos tienen -- como característica esencial la de ser cognoscitivos, en tanto que se dirigen a los hombres en conjunto, selectivamente hacia ciertos fines.

También son afectivos, es decir, nunca aparecen como emocio-- nalmente neutros; son elementos acompañados primariamente de emoción y senti-- miento.

Son intencionales; impulsando al ser humano a que actúe de - -

determinada manera.

Básicamente, estas cualidades puntualizan que podemos manejar a los símbolos como instrumentos de poder, y podemos clasificarlos dentro de un punto de vista pragmático, desde los menos eficaces o "simples signos o representaciones", hasta los más eficaces, en orden al fijamiento de conductas dirigidas en ciertos sentidos y que se designan con el nombre de "símbolos dominantes".

Los símbolos son sistematizados conjuntamente a las ideologías dinámicas o visiones globales del mundo y los símbolos que son de nuestro mayor interés, son los símbolos políticos. Éstos se integran con los problemas perpe-
- tuos de la existencia humana: las dicotomías vida-muerte, enfermedad-salud, -
- sufrimiento-enfermedad, fortuna-desgracia; en términos generales con todos los -
- aspectos del ser humano, que pueden centralizarse en el bien y el mal.

El simbolismo en las relaciones interpersonales de la sociedad industrial contemporánea, articula una serie sin fin de agrupamientos políticos -
- informales, cuya actuación es una parte fundamental de la estructura política en -
- una sociedad determinada.

El interés teórico central en el estudio de los símbolos, es el -
- análisis de su implicación en las relaciones de poder, específicamente, del tributa-
- rio (188).

Tal parece que en orden a entender una situación tan conflictiva, como es al caso la de la evasión fiscal y la de las causas motivantes de cumplimiento de obligaciones tributarias en nuestra sociedad mexicana, deberíamos manejar una base tan amplia como fuese posible, de un conjunto abstracto en su interpretación pero básico en la conformación de una teoría del hombre contribuyente, y que consiste en la harta compleja agrupación del lenguaje, el mito, la religión, el arte, etc., pero en sus expresiones simbólicas.

Resulta relevante indicar que entre todos los fenómenos culturales, los más refractarios a un análisis lógico son justamente los mitos, los símbolos y el lenguaje; entre otras razones porque parecen ser éstos, los elementos culturales más conservadores en la vida humana de cualquier tiempo y lugar.

El pensamiento mítico, es tradicional y no hay otro modo de comprenderlo, explicarlo e interpretarlo con finalidades prácticas, que contrastándolo con las formas actuales de nuestra existencia, especialmente, por lo que toca a los problemas derivados del sistema jurídico-tributario.

El lenguaje además, es un aspecto que para muchos autores, resulta inmutable más que conservador. No obstante, aunque su dinámica en el tiempo parece a nuestros ojos imperturbable, es un elemento cambiante; sin él no se llegaría a cumplir la misión especial que le está encomendada: la comunicación (189). ; Cuántas veces el contribuyente se queja que no se le comunican

(189). CASSIRER; 1977; pp. 101 y 102, 113, 328 y 330.

ciertas medidas ! Y no es que no se cuente con todo un mecanismo comunicador hacia el grupo contribuyente; el problema es que tales sistemas son discutibles -- cuando no erróneos.

Quizás uno de los aspectos más importantes sea el elemento de "lo sacro". Éste, está siempre presente en la fenomenología del poder; la coerción puede ejercerse sobre el individuo, en la medida en que el poder tributario se encuentre más cerca de lo sagrado. Pensemos aventuradamente y con propósitos de la más estricta objetividad, lo que acontecería si manejáramos un símbolo sacro como el de la Virgen de Guadalupe, relacionada con la necesidad de cubrir obligaciones fiscales en nuestra sociedad mexicana.

Lo sagrado y lo político pues, están insertos en un sistema de representaciones. Tratándose de sociedades complejas, con jerarquías y autoridades claramente diferenciadas, los mitos tienen un doble cometido: explican el orden en términos históricos y lo justifican al asignarle una base moral, porque los mitos se expresan como un sistema fundado en Derecho (190).

El poder (tributario) es entonces, fundamentalmente, la forma en la que "controlamos" a los seres humanos (contribuyentes). Esto, queda claro, es una parte del sistema de control, del esfuerzo mayor de todo hombre -- por adaptarse y dominar su medio ambiente, por lograr que éste se constriña a --

(190). BALANDIER; 1976; pp. 47, 126 y 136.

sus deseos y maneras de pensamiento; pero el ejercicio de ese poder se torna - - extremadamente complejo, sobre todo cuando se manifiesta al través de conjuntos de relaciones sociales y preferentemente, por medio de la manipulación de símbolos. Un individuo puede ejercer poder efectivo sobre otras personas, no importando de la distancia en que se encuentren. Sólo en tanto la efectividad de la simbología que utilice (191). Esto concuerda con la idea de que el hombre no sólo utiliza - instrumentos mentales para crear modelos para sí mismo, sino que trata de transmitir tales modelos a los demás, con objeto de que los demás piensen como él y -- cambien sus conductas respecto de lo que se les exige en un determinado medio -- (normas jurídico-fiscales) y momento histórico (v.gr. la época de "reconstrucción" que vivimos).

Pensemos adicionalmente que dado que el hombre es el único - animal que habla, sólo él puede cambiar continuamente su modo de vida al través de la invención y de la acumulación de nuevos hábitos que se transmiten por medio de los símbolos verbales del lenguaje (192). ¿ El cambio anual de nuestro panorama fiscal, toma en consideración esa posibilidad variante en su necesidad de - - comunicación ? ¿ Se manejan mitos, símbolos y lenguajes realmente mexicanos, para los contribuyentes mexicanos ?

(191). NEWBOLD ADAMS; 1978; pp. 25 y 29.
(192). HERSKOVITS; 1981; p. 677.

C. Posibles aplicaciones del enfoque antropológico-jurídico en la búsqueda de conductas tendientes al cumplimiento tributario y a la erradicación de la evasión fiscal.

1. En cuanto a la aplicación del poder tributario.

Dentro de las funciones primarias del Estado, se localiza en lugar preminente el control desplegado sobre su población en el sentido más general, desde la fijación de fronteras y la definición de su unidad, hasta el tipo de acciones que deberá desarrollar en caso de que aconteciera cualquier desorden. Las funciones estatales en su conjunto requieren para todo ello, de un apoyo fiscal sólido y permanente, que en nuestros Estados Contemporáneos se obtiene principalmente por la vía de imposición y conscripción a las reglas, esto es, por efecto del ejercicio del poder tributario (193).

El poder político-tributario, es fundamentalmente lo mismo, -- en tanto su esencia, en todas las sociedades, independientemente de su nivel de desarrollo.

Los grados de conciencia histórica, normalmente son correlativos a las formas y grados de centralización del poder político. Hemos visto, que en sociedades segmentarias, los únicos guardianes del saber relativo al pasado, suelen ser quienes ostentan el poder. Mientras que en las sociedades más

(193). FRIED; 1979; p. 134.

...

desarrolladas, denominadas estatales, la conciencia histórica con diferentes niveles, parece ser más viva y extensa y es ahí donde se capta con mayor nitidez la utilización de la historia ideológica como un instrumento inapreciable con finalidades políticas. Con tal basamento, las funciones del poder garantizan la cooperación interna y fundamentan el recurso o al menos, la amenaza de recurrir al empleo legítimo de la fuerza, a veces manifestada como coacción física (194).

Para comprender totalmente un sistema como el sistema fiscal, debemos conocer cómo cambia y porqué; cómo funciona en la práctica y qué influencias le moldean y le producen tal estado de cosas, que hace que se facilite o se obstaculice el cambio en cualquier dirección.

Así, el poder real tributario, es la capacidad de influenciar la conducta de otros o influenciar el control sobre acciones valoradas.

Un elemento comprobado por teóricos políticos de la Cultura Occidental, es el que el sistema político en cualquiera de sus niveles requiere para su funcionamiento, cierto tipo de motivación a nivel psicológico, al menos, en algunos grupos de la comunidad de referencia. He aquí un problema de investigación antropológico-jurídico clásico, pues se busca saber hasta qué punto las aseveraciones anteriormente citadas son ciertas, si son universales, si se trata de constantes en cualesquier sistema. Respecto a estas aún no resueltas cuestiones, ya se han implementado una serie de técnicas que miden la motivación de

(194). BALANDIER; 1976; pp. 8, 27 y 34.

...

"necesidad de poder" y que parten de materiales obtenidos en cuentos populares, folklore, sueños, costumbres religiosas o paganas, etc.

La influencia requerida entonces frente a la evasión fiscal, es la acción componente u operativa del poder en todo tipo de relaciones interpersonales.

En el ámbito del poder político-tributario, contamos con valores culturales, los que alimentan a todo el ámbito político. Sin embargo, debido a que la actividad de un sistema es de infinita variedad y variabilidad en el tiempo, tales valores no se pueden localizar tan fácilmente, pues no estamos frente a una estructura estable y formalmente constituida que sea inmutable; ello en toda sociedad.

Relacionado con estas posiciones valorativas, podemos afirmar que el principio entrópico resulta las más de las veces, de reacciones psicológicas frente a la autoridad. Estas respuestas entrópicas no suelen estar presentes o al menos, en el mismo grado, en todos los miembros que componen una comunidad. Normalmente, las reacciones de entropía deben ser reprimidas o mantenidas bajo control por fuerzas legítimas, cuando en el grupo "sometido" es posible engendrar una creencia, especialmente cuando estamos frente a la carencia de valores relacionados con la figura de la autoridad.

Es lógico que supongamos entonces, que las decisiones deberán resultar de las demandas hechas por el sistema global; esas decisiones varían des-

de el punto de vista formal y son capaces según esas diferencias de estimular a un grupo social a actuar; esto significa que se producen diversas clases de decisiones. Lo cierto es que todos los sistemas político-tributarios están en continua adaptación frente a las demandas de sus sociedades. Pensemos entonces, que las demandas del contribuyente mexicano deben servirnos como un patrón de actuación respecto a las políticas en tanto el ejercicio de nuestro poder tributario (195).

Resulta evidente que en los grupos indicados en este estudio y en general en las sociedades que aplican a sus miembros cargas impositivas, los "mitos de convivencia", deben ser acentuados enérgicamente, pues es indispensable motivar a la población contribuyente para que soporte múltiples y pesadas cargas; no obstante, cuando el mito resulta ser lo suficientemente fuerte como para producir "concensual power", a las autoridades les corresponde respaldar sus deseos al través del ejercicio organizado de la fuerza: "coercive power".

Es sumamente importante que este tipo de acciones sean una última alternativa; ello significa, que un "concensual power" básificado míticamente, cuando es bien manejado, es suficiente para producir obediencia, incluso la tributaria (196). Para nosotros, es sugerente sumar un factor tan sutil como abstracto a los tipos más elaborados de sistemas legislativos, pues pensamos, producirían aún mayor grado de cumplimiento en cualquier ordenamiento emitido por el organismo correspondiente.

(195). COHEN, R.; 1979; pp. 39 - 42.

(196). CLAESSEN; 1979; p. 124.

Los estudios antropológico-jurídicos, intentan sugerir algunos desarrollos institucionales específicos, porque son capaces de predecir acontecimientos dentro de una "normalidad" social, esto es, bajo ciertas condiciones; ya que la sociedad día a día y por completo, penetra a nuevos niveles de organización socio-cultural. Un ejemplo transparente para nosotros en ese sentido, está constituido por la dinámica radical que sufren año con año nuestras normas tributarias.

Destaquemos que muchos de esos movimientos podrían acontecer sin intervención de la mano del hombre en forma consciente. Es el caso de -- que algunas alteraciones sociales ocurren con gran lentitud o con tal inevitabilidad, que la sociedad se transforma radicalmente, todavía antes que los portadores de la cultura convengán los cambios fundamentales (197). Es el caso nuevamente de la velocidad con la que acontecen los cambios de orden fiscal.

Un antropólogo jurídico buscará entonces un conjunto de normas explícitamente declaradas o implícitamente manejadas en la práctica social, que -- nos indiquen qué "derechos reconocidos", se dan entre superiores y subordinados. Esos derechos serán las conductas asociadas a diferentes roles o papeles, o bien a los grupos, contra los cuales ningún individuo o individuos se opondrían con alguna posibilidad de éxito. Aparece entonces de manera irreductible el concepto de -- legitimidad: "... la capacidad de un sistema (jurídico-tributario) para engendrar y mantener creencias en torno a las instituciones políticas existentes (obligación -

de contribuir, fiscalmente hablando), y que son las más apropiadas para la sociedad" que estudiemos (198). Es por todo ello que estos conceptos de tan gran trascendencia se han estudiado en Antropología dentro de los denominados "Estados Históricos"; de los cuales podemos afirmar que ha habido en el mundo seis centros donde surgieron Estados de este tipo; y donde su estudio a profundidad y especialmente en tratándose de su organización financiero-tributaria, es ampliamente recomendado y sugerido en el presente trabajo; estos centros son cuatro en el Viejo Mundo: el área del Tigris-Eufrates; la región del Bajo Nilo; la Cuenca del Indo y el curso medio del río Huang - Ho; y dos en el Nuevo Mundo: Mesoamérica (fundamentalmente las Culturas Maya y Mexica) y el Área Andina (199).

2. El manejo del mito, del símbolo y del lenguaje.

La Antropología de suyo, ha tenido especial interés en el manejo de los símbolos y en general de todos aquellos fenómenos relacionados con un lenguaje simbólico; es que el simbolismo es una especie de lenguaje y los tipos de comportamiento simbólico más trascendentes son aquellos que pueden afirmar algún valor social. La actividad simbólica puede contemplarse desde un punto de vista instrumental, pragmático, pues cuando se aplican procedimientos o ritos simbólicos a un nivel institucionalizado, produce un estado de cosas deseable

(198). COHEN, R.; 1979; p. 37.
(199). FRIED; 1979; p. 149.

(cumplimiento tributario) o evitan uno indeseable (200) (evasión fiscal).

La mitología expresa en cualquier sociedad las desigualdades - estatutarias y justifica todo tipo de relaciones de dominación-subordinación; consecuentemente, todo lo que nosotros comúnmente llamamos "lo sagrado" y lo político están imbricados incuestionablemente.

Es por ello, que en las sociedades contemporáneas laicas, esta relación continúa siendo aparente, es decir, las instituciones políticas (lo tributa- rio) no están completamente vacías de un contenido religioso, al pesar de que se - trate de Estados sometidos a un largo proceso de laicización. Es que el poder esta tal y el religioso son esencialmente de la misma naturaleza, ya que el Estado tam- bién se sitúa por encima de la vida real, en una esfera cuyo alejamiento evoca a -- Dios o a los dioses de una determinada cultura.

La solidaridad de lo sagrado y lo político, debe buscarse en - - orden a solucionar problemas sociales de los más graves, como es al caso el de no cubrir obligaciones tributarias; la razón de la anterior aseveración se funda en que los ataques contra el poder, serían considerados como actitudes sacrílegas y por - tanto sobrevendría la censura del grupo social en su conjunto, quien consideraría - atacados valores últimos o principales. De cualquier manera es obvio suponer -- que la solidaridad a la que hemos hecho referencia entre los factores sacro y - -

político, deberá asumir muy diferentes formas según los diversos regímenes -- políticos.

En nuestro país es claro que la religión puede ser un instrumento al servicio de todo lo que concierne a las acciones del poder jurídico-tributario, podría garantizar eficazmente su legitimidad y podría dar pie a la utilización de -- otros medios en el marco global de lo político (201).

Finalmente debemos decir que lo mitológico es manejado con -- frecuencia por un cuerpo especializado cuya labor normalmente es secreta; ello es un instrumento utilizado frecuentemente en sociedades con un poder centralizado -- como el nuestro.

Los estudios antropológicos afirman que sólo en sociedades estratificadas, el poder surge de los simbolismos universales que son manejados -- igualmente en el contexto de la organización familiar (202). En este sentido recordemos que la sociedad mexicana aún maneja valores de unidad familiar que en -- otros grupos han dejado de tener vigencia; luego, esa situación valorativa puede ser ampliamente aprovechada buscando cumplimiento tributario.

La misma función simbólica dentro de un contexto político particular, puede obtenerse al través de una gran variedad de formas simbólicas; así -- tenemos los emblemas, las marcas faciales, los mitos de origen, las costumbres

(201). BALANDIER; 1976; pp. 94, 115, 116, 123, 134 y 137.

(202). FRIED; 1979; p. 147.

endogámicas y exogámicas, las creencias y las prácticas relacionadas con los antepasados (pensemos por un momento en la celebración del Día de los Muertos en nuestro país), las genealogías, los ceremoniales específicos, los estilos particulares de vida, los altares, las nociones de pureza y corrección, y muchas, muchas más. Así pues existe una infinidad de formas de símbolos que no estando incluidas en las categorías "primitivas" de los rituales o del parentesco, sí corresponden a sociedades enormemente más desarrolladas.

Tal parece que nada de lo que acontece en el orden social puede ser concebido sin la "mistificación" del simbolismo. Esto es cierto no sólo tratándose de sociedades capitalistas, a la manera en que lo mantuvo Marx, sino también en sociedades socialistas, donde los emblemas, "slogans", insignias, desfiles de masas, títulos políticos o administrativos, himnos y música patrióticos e inevitablemente "la cosmovisión" del Materialismo Dialéctico, que en tales sociedades juegan un papel determinante en el mantenimiento del orden político y en la observancia de conductas que tienden al cumplimiento espontáneo en todos los órdenes.

Los métodos antropológicos estudian la forma simbólica de todo el acontecer social, con objeto de descubrir qué funciones realiza; ello, objetiva - las relaciones entre individuos y grupos, y algo muy importante, las relaciones sociales de cualquier naturaleza se desarrollan y mantienen por medio de símbolos. - Desde el punto de vista tributario, Brasil, hemos visto, ha utilizado símbolos que le permitan al menos, el mantenimiento de un determinado grado de cumplimiento tributario. Sentimos que es el momento adecuado y necesario en el que las autoridades

administrativas manejen símbolos en pro de un cumplimiento tributario si no voluntario, sí espontáneo.

Los valores, las normas y los conceptos abstractos como el honor, el prestigio, el rango, la justicia, el bien y el mal, son tangibles gracias al simbolismo; es de esta forma, cómo estos fenómenos ayudan a que los hombres presenten determinadas conductas dentro del grupo social, porque son coadyuvantes del conocimiento de su existencia y de la comprensión de las relaciones que mantienen en la vida cotidiana.

Otro dato interesante en la utilización de los símbolos es sin duda el que los símbolos objetivan los diferentes papeles sociales, otorgándoles una realidad que se separa de las personalidades individuales de sus detentadores (reflexionemos en el papel que juegan las autoridades tributarias en nuestro país). Los hombres son instruidos en sus roles, instalados en ellos y ayudados, también por los símbolos al desempeño o cumplimiento de deberes, tales como el pago de contribuciones; es decir las diversas instituciones que conforman la operatividad del poder, requieren de una serie de actos y actividades simbólicas que muchas veces se encuentran ampliamente estilizados.

Al objetivar roles y relaciones sociales o de subordinación a determinadas autoridades, el simbolismo es capaz de lograr un tipo de estabilidad y continuidad, sin los cuales, la vida social simplemente no podría existir. Ello es así, porque el complejo simbólico otorga legitimidad al representar al régimen

como parte del orden "celestial" (natural). Gracias a esa mistificación de símbolos, el orden social sobrevive a procesos de destrucción causados en su seno -- por inevitables deterioros valorativos o porque los principios más elevados entran en conflicto. El grado de mistificación asciende en la medida en que aumentan las diferencias, especialmente económicas, entre la gente que debiese estar imbuida en una sólida comunicación con aquellos que detentan el poder (tributario). Este problema fue apuntalado por Marx en su exposición a todo lo referente a los "misterios de las ideologías y símbolos capitalistas". Sin embargo, cualquier clase de orden social implica jerarquías y éstas, manifestadas como relaciones entre superiores y subordinados, así como entre iguales, se mantienen y desarrollan gracias a esos "misterios" o mistificación del simbolismo y de todos aquellos factores que intervienen en la comunicación social.

La conducta social siempre se encuentra expresada de manera simbólica; pero los símbolos no son meros reflejos mecánicos o representaciones de realidades políticas (como la existencia de normas tributarias que nos obligan a contribuir a los gastos públicos), estas últimas, tienen existencia por sí mismas y por ello, no podemos lanzar una afirmación definitiva respecto a que estén determinadas sin excepción por categorías simbólicas (203).

La comunicación a cualquier nivel del lenguaje se realiza considerando a los símbolos, que son correspondientes de una cultura y de una - - -

estructura que les modela. Cuando actuamos como individuos libres, al seguir -- nuestros propios motivos, no podemos actuar sino como miembros de un determinado grupo (aunque sea el caso de incumplir con obligaciones fiscales). Es que el hombre que busca el manejo de otros hombres, deberá ser capaz entonces de - manejar símbolos, porque el que se somete, participa conductualmente en el grupo que le tocó vivir positiva o negativamente, en tanto la coacción que le imponen los símbolos que le son proyectados.

3. El Acuerdo por el que se reafirma y fortalece el culto a los Símbolos Nacionales. Crítica.

Los símbolos hemos dicho pueden tomar forma de mitos, cuentos, dogmas, rituales, lugares o personas sagradas; pero en todos los casos re- - presentan la unidad y la exclusividad de los grupos que los respetan. En este caso no estamos ante la presencia de meros símbolos, sino de valores finales en sí - - mismos. Y es en estos momentos que respecto del incumplimiento fiscal se hace necesaria la implementación de un símbolo de esas magnitudes, es decir, que cuente con unidad y que el grupo de contribuyentes lo respete. En el año de 1983 apareció en el Diario Oficial de la Federación un acuerdo al través del cual se pretendía reafirmar y fortalecer símbolos a nivel nacional (204) que se encontraban en franco deterioro y que podrían utilizarse para buscar efectos en el ámbito de las conductas que presentan los contribuyentes mexicanos. En el presente punto tratare

(204). "Acuerdo ... "; 1983.

mos de abordar críticamente la utilidad y posible efectividad del mencionado - -
acuerdo en la búsqueda de conductas tendientes al cumplimiento tributario con base
en el simbolismo.

En tratándose de símbolos nacionales, no estamos ante la pre--
sencia de meros símbolos, sino de valores finales en sí mismos. Para una explica
ción antropológico-jurídica de esos símbolos debemos traducirlos en la función - -
social que desempeñan y en la parte estructural que es posible, ayuden a mantener.
Al respecto, hemos visto que los africanos no podrían continuar su vida colectiva -
si no pudiesen pensar y sentir sobre aquellos intereses que les motivan, sobre las
instituciones al través de las cuales organizan acciones colectivas y sobre la espe-
cial estructura de los grupos en los que están organizados. Son esos símbolos los
que les permiten ver en su sistema elementos tangibles y coherentes, tener la posi
bilidad de pensar en él y además, de sentirlo. Los símbolos de nivel nacional - -
deben tener un contenido sagrado, que refleje el sistema social y que le confieran -
a éste, valores místicos que evoquen la aceptación del orden social y que bien mane
jados, van mucho más lejos que la obediencia que pudiera imponer la sanción secu-
lar de la fuerza; en tales casos, el sistema social es un sistema de valores sacros
que no puede criticarse o modificarse fácilmente. En el caso del africano v. gr., -
podemos decir que no ve más allá de los símbolos; si comprendiese su significado
objetivo u operativo, los símbolos perderían poder sobre él. Ese poder reside en
el contenido simbólico y en la asociación de éste con las instituciones clave de la -
estructura social; por esa causa, los rituales y las ideas místicas que expresan - -

...

valores se manejan especialmente en esas instituciones, donde se observa la unión especial de los miembros de la sociedad. Por un momento tan sólo apliquemos - esa posibilidad a nuestro sistema jurídico-tributario y concluiremos que el contenido simbólico, a nuestro juicio no estudiado y vagamente aplicado, debe reflejar -- las necesidades básicas de la existencia y las relaciones sociales fundamentales. - África es una prueba visible de lo bien que se puede mantener y de la óptima aplicación de un determinado cuerpo de derechos y obligaciones "fiscales" y de la producción de sentimientos hacia la consideración de un buen nivel de seguridad (205).

Por otro lado, los cambios de formas simbólicas no ocasionan necesariamente cambios respecto de sus funciones, porque la misma función puede lograrse con nuevas formas. Igualmente, la continuidad de formas simbólicas no necesita ocasionar automáticamente continuidad de funciones simbólicas, la misma forma puede cumplir nuevas funciones. Comúnmente las sociedades adoptan formas simbólicas diversas para lograr los mismos tipos de funciones simbólicas; - esto es lo que significan las diferencias culturales. Las mismas, surgen como el resultado de combinar muy variadas circunstancias, tan disím^olas como las históricas frente a las ecológicas.

Las formas simbólicas son productos del trabajo creativo. Su estructura interna es una estructura dramática, por ello, su estudio es parcialmente al menos, un estudio de Sociología del Arte; tal vez por ello muchos símbolos --

sean la creación de artistas anónimos. Sólo en las sociedades literarias más - - avanzadas y sofisticadas existen artistas especiales, elegidos, quienes son encarga- dos de crear símbolos para funciones específicas; es el caso de nuestros símbolos nacionales y entre esas funciones especiales encontramos entre otras muchas, el - diseño de una Bandera Nacional, la composición musical o literaria de un himno, - el pintar un cuadro de un santo de gran trascendencia social (v.gr. el lienzo de la Virgen de Guadalupe) y poner en escena ciertos ceremoniales .

La fecundidad simbólica en cada uno de nosotros no es en forma total nuestra creación autónoma, más bien es el producto de una interacción dialéc- tica entre nosotros y nuestra realidad social. Es por ello que en épocas de cambio o críticas, algunas formas simbólicas pueden proporcionarnos soluciones mejores a problemas generales del grupo, que otros símbolos (206). Históricamente, en- contramos que aquellos hombres que crearon, movilizaron y articularon ciertos sím- bolos, han llegado a convertirse en líderes; han conseguido que esos símbolos hayan sido adoptados firmemente por el grupo social y que las conductas de ese grupo se - hayan manifestado en sentidos positivos respecto a las finalidades que haya perse- guido ese líder en el poder.

Aunque la cultura sea un instrumento al través del cual los se- res humanos se adaptan a su situación total, en ese sentido, la simbología y su - - proyección hacia determinados sectores como son los contribuyentes, no puede - -

(206). COHEN, A.; 1979; pp. 61 y 62.

...

concebirse como un reductor del individuo hacia un estado inerte o pasivo en - - cualquier proceso de cambio; ya que este proceso de adaptación es eminentemente circular e infinito y es ahí donde se contempla la interacción entre el individuo y - su grupo en términos de su endoculturación a los patrones preexistentes (uno de - ellos es la necesidad de cubrir obligaciones de carácter fiscal).

Respecto del Acuerdo señalado en este inciso, podemos afirmar que no existe objeción alguna para que los métodos antropológicos secunden deter-- minadas políticas o ayuden a la realización feliz de ciertas medidas administrativas. Si la reafirmación y fortalecimiento de los Símbolos Nacionales Mexicanos constitu-- yen un medio para lograr unidad y acción de la colectividad contribuyente, es lógico suponer que requerimos de una gran suma de conocimientos emanados de conclusio-- nes de estudios antropológicos serios, que nos permitan formular un sólido juicio -- alrededor de lo que se debe hacer o cómo debe hacerse. Si el especialista mejor -- calificado para llevar al cabo este juicio es un antropólogo, la razón es que es él, - el científico social encargado directamente del estudio y evaluación de elementos -- simbólicos (207). A nuestro creer el Acuerdo que nos ocupa no fue elaborado to-- mando en cuenta tales consideraciones.

Este Acuerdo es una prueba clara de que los símbolos nacionales, se piensa, tienen la posibilidad de crear conciencia y más tarde determinadas con-- ductas; y resulta igualmente transparente, la idea del Ejecutivo de implicar lo - -

(207). HERSKOVITS; 1981; pp. 695 y 705.

...

social con lo psíquico.

Esta decisión presidencial, trató de manejar complejos simbólicos tales como el Escudo, la Bandera y el Himno Nacionales buscando llamar la atención de los mexicanos hacia ciertos fines. Reafirmar y fortalecer nuestros -- máximos símbolos, son estrategias válidas en cuanto que es innegable que son -- afectivos, pues sus elementos están acompañados de emociones y sentimientos y -- podrían impulsar al mexicano a actuar de cierta manera, por ejemplo, a cumplir espontáneamente con sus obligaciones fiscales. Así en el Considerando del mencionado Acuerdo se dice:

"Que honrar estos símbolos es ratificar -- nuestra firme adhesión a los principios superiores de la Nación Mexicana, a su historia que nos alecciona, a las normas que nos -- rigen, a las instituciones que instrumentan su transformación, a la libertad, la democracia y a la justicia social" (208).

Las contribuciones están cimentadas en los más altos principios políticos y contribuir al gasto público es indispensable para la supervivencia de -- cualquier Estado. Se buscó entonces sistematizarlos, debido a que en nuestro país, todas las relaciones de poder (incluyendo las del poder tributario), se encuentran severamente resquebrajadas y los subordinados (los contribuyentes), no presentan la tendencia a cumplir espontáneamente sus obligaciones.

(208). "Acuerdo ..."; 1983.

El primer problema, es que la adquisición de lo simbólico y lo mítico no se da "por decreto", sino como resultado de un proceso general de vida social, es pues, eminentemente, el punto al que se llega después del uso reiterado de un pensamiento o sentir tradicional y además, este Acuerdo pudo ser el sistema de comunicación más apropiado; es decir, si tenemos el mito incorporado en nuestros símbolos, el proceso de dinámica socio-cultural en que estamos insertos, - - hace que se explique un orden tributario en términos históricos y que se les asigne una base moral; sólo al final de ese proceso puede aparecer el sistema jurídico que los "reafirme y fortalezca".

Muchos de los movimientos o cambios en el orden fiscal, acontecen de manera ajena a las máximas decisiones políticas v.gr. las modalidades en el ámbito internacional, tal como acontece en el mercado petrolero y ello, inevitablemente nos afecta, debiéndose transformar, algunas veces radicalmente, el orden social, muchas veces en su conjunto. Luego, desde el enfoque antropológico-jurídico no sólo pensamos en normas explícitas o dadas y en el grado en el que se incumplen, sino en aquella normatividad implícita en la práctica y de ahí, surgen los - - valores más elevados, los "derechos realmente reconocidos" entre superiores y - - subordinados y sólo a resultados de ese proceso, estaríamos ante la situación de que ningún contribuyente incumpliría con la posibilidad de granjearse "un éxito social", pues bien sabemos que hoy por hoy la evasión fiscal no es censurada socialmente.

En nuestro sistema tributario se manifiesta realmente poder, - cuando se manejan elementos capaces de influenciar a otros respecto a acciones -

...

valoradas, una de ellas, es el cumplimiento tributario y dado que los elementos - adecuados, que hemos mencionado reiteradamente, son los símbolos, procederíamos a cuestionarnos si nuestros Símbolos Nacionales manejados en este Acuerdo - funcionarían como motivadores a nivel psicológico; sin embargo, si lo que se expone en el Considerando de este Acuerdo, fuese una realidad palpable en la práctica social, México no tendría ningún incumplidor tributario; así, lo citado a continuación obviamente es fácticamente falso:

"Que estos símbolos, como expresión viva - de nuestra nacionalidad, significan el lazo - que une a los mexicanos por encima de cualquier distinción o diferencias particulares o de grupo"

.....
".....en la atención constante a la - manutención del culto cívico, de manera a - refrendar con la frecuencia necesaria en la vida cotidiana, nuestra unidad..." (209).

Podríamos abundar en la presente crítica que la entropía permanente del mexicano justamente resulta de la carencia de valores reales, especialmente asociados a la simbología más elevada y de que una decisión tributaria a - cualquier nivel, debería resultar de las demandas surgidas del principal afectado: el contribuyente, quien aportaría hechos que en su conjunto darían posibilidades - enormes para manejar símbolos dominantes que produjeran óptimas condiciones - para un "consensual power".

(209). Ídem.

...

Lo anterior no significa que esas formas simbólicas no pudie--
sen servirnos en la medida que objetivasen las relaciones entre gru--
pos en el poder en México, esto es, que representasen nuestra vida cotidiana, así,
lograríamos un grado de cumplimiento estable y continuo. Esto significa que esta--
ríamos en un nivel de actuación individual "libre", en el sentido de seguir nuestras
propias motivaciones, pero en el marco de actuar como miembros de determinado
grupo (v.gr. como contribuyente). Esto sólo puede ser posible si esos individuos
y grupos tienen conciencia histórica, la cual se obtiene al través de un adecuado -
proceso de endoculturación. Por ello, al menos, existe este acierto en el Artículo
Sexto del "Acuerdo ...":

"La Secretaría de Educación Pública dicta--
rá las medidas para que en todas las insti--
tuciones del Sistema Educativo Nacional, -
se profundice en la enseñanza de la historia
y significación del Himno, el Escudo y la -
Bandera Nacionales (210).
....."

D. Reflexión final.

1. Nota general.

(210). Ibíd.

No podemos acentuar excesivamente la importancia de una ciencia como la Antropología o esperar demasiado optimistamente la presentación de relaciones causales tan simplemente. Así como no se puede derivar mecánicamente de un sistema económico, un sistema político, tampoco podemos simplificar - - ningún aspecto de la política en una determinada sociedad como un simple esqueleto de funciones. Ello mismo acontece con la Antropología Jurídica.

Algunos antropólogos que tratan lo político primordialmente se ocupan de la formulación teórica; otros, estructuran la ciencia de la Antropología Política y varios investigadores del área, impresionados por los enormes problemas de pobreza, ignorancia y explotación, fundamentalmente en el Tercer Mundo, quieren transformar la acción antropológica en acciones líderes sobre esos problemas. Ello es así porque la población siendo tan pobre tiene miedo de ponerse en movimiento; sus acciones en el pasado han sido cruelmente reprimidas y requieren líderes de cualquier naturaleza que sean capaces de ganarse la confianza de la gente y logren motivarla para que tome su destino entre sus propias manos. Otros - - más, nos presentan análisis objetivos (frecuentemente espejuznantes), de los enormes problemas políticos que enfrentan particularmente en África, donde se ha demostrado cómo fallan líderes insuficientemente preparados y cómo es normal que fallen en la tarea de conducir las conductas de sus pueblos hacia un futuro mejor - (211).

(211). CLAESSEN; 1979; pp. 131 y 164 - 166.

En general las ciencias sociales como es al caso la Ciencia --
Jurídica, apenas comienzan a ocuparse de dimensiones de comprensión más - -
amplias ante fenómenos como el de la evasión fiscal y pensamos que esa actitud -
estática puede llevarnos a un riesgo severo desde el punto de vista científico, como
es el de asfixiarse en una producción académica eminentemente teórica, que no --
plantea alternativas prácticas. Quizás en ese orden de inquietudes encontramos la
idea de que todo aquello que denominamos evadir al Fisco tiene una calidad energé
tica; es decir, se rige por la primera y segunda leyes de la termodinámica; ya sea
que tratemos con madera como combustible, con sonidos del habla, con la conver-
sión nutritiva de los alimentos o con los tocados de plumas (símbolos de fuerza --
ritual), todos son elementos involucrados en la conformación de estas leyes. - -
Quizás la influencia de un hombre sobre otro se maneje al través de los supuestos
de estas leyes. Se dice que uno de los problemas que inhibe nuestra comprensión
de las implicaciones de la energética de la sociedad humana, sea el que las cien- -
cias sociales no hayan estudiado la relación entre la especie y las diversas socieda
des que la componen, y el estudio necesario del entorno o de los correspondientes
ecosistemas. El estudio del poder y el control humanos no pueden pretender exclu
sividad sobre ninguna faceta particular de la actividad humana; su comprensión re-
quiere del estudio de la naturaleza de las formas energéticas y de su funcionamien
to, así como la comprensión de cómo actúan tales procesos en la mente humana. -
Ser consciente de que existe el poder tributario, nos lleva a sentir que alguien - -
(el contribuyente), va a doblarse ante una voluntad superior; así como sentir -
la impotencia de no contar con medios eficaces para lograr que los demás hagan -

(cubrir obligaciones fiscales), lo que consideramos deben hacer, o sentir que se está en un estado de equilibrio precario, al no tener un conocimiento adecuado de las intenciones o habilidades de las personas con quienes interactuamos...; todos éstos, forman parte de una fenomenología que podemos catalogar como esencialmente psicológica.

La pregunta que a continuación nos formulamos se refiere a la posibilidad de elaborar predicciones válidas en torno a fenómenos macroscópicos - como el de la evasión fiscal, y existen muchas razones para tal afirmación. Sin embargo, en relación a nuestra conducta (la evasión, hemos dicho, es un fenómeno básicamente conductual), la sociedad tiende a organizar nuestras actividades en - grandes patrones y a seguirlos de manera un tanto cuanto rígidamente, pero pueden existir variaciones extremas y cambios impredecibles en tales patrones, al pesar de que a la larga resulte que se ha cumplido con un patrón general.

Las diferencias culturales hacen inútil la formulación de predicciones específicas sobre ciertos grupos sociales, porque en última instancia actúan como grupos segregados, en cambio, es posible hacer algunas afirmaciones generales acerca del género humano (212).

Cuando pretendemos abordar el problema de encontrar soluciones al fenómeno tan negativo socialmente, que se deriva de no cubrir las contribuciones

(212). NEWBOLD ADAMS: 1978; pp. 20, 30 y 31, 48, 61, 116 y 117.

a los gastos públicos, no podemos dejar de lado el estudio de la organización política, del mantenimiento o establecimiento del orden social, dentro de un marco territorial y ejerciendo organizadamente una autoridad coercitiva utilizando o con la posibilidad de utilizar la fuerza física. Ante esa situación tendríamos que señalar la diferencia entre un científico político, que se concentra en una esfera limitada de instituciones que ha definido como políticas y el antropólogo, que intenta hacer comparaciones utilizando datos derivados de instituciones con propósitos múltiples y variados y que pretende incluir en su formulación, todos los elementos relevantes en orden a conseguir finalidades diferentes incluso, a las que ha definido -- como políticas. Así, el científico político ha analizado la institución político-tributaria, mientras que el antropólogo ha intentado distinguir agrupamientos políticos y aquellos medios al través de los cuales esos grupos logran cubrir satisfactoriamente propósitos públicos (213), normalmente implicados en valoraciones del más alto -- nivel.

El estudio de la cultura presenta regularidades que permiten un análisis al través de métodos científicos. Las generalizaciones que de ahí surgen respecto a diversos puntos de la cultura buscan alcanzar conclusiones utilizables -- que permitan predicciones en relación a un aspecto de la cultura o a toda ella como un conjunto. Se pueden anticipar, ampliar y adecuar generalizaciones, que nos sirvan de testimonio conforme a los modos que son empleados por la ciencia, por las leyes que se formulan sobre los procesos y las formas culturales que representan

resultados finales y que deben considerarse no como fijas, sino como variables, - cuyos límites son fijados por las probabilidades que un tipo determinado haga surgir de una concatenación de circunstancias dada. Luego, la predicción respecto a conductas que rechazan pagar impuestos, es enteramente posible; es como cuando predecimos dentro de límites estrechos, cómo un hombre en una determinada sociedad, se comportará positiva o negativamente en una situación dada. Más aún, podría hacerse una predicción de mayor amplitud, de gran confiabilidad, acerca del modo en que operarán ciertos procesos dinámicos bajo el contacto cultural total; -- esto es así, porque sabidas las características de la cultura de un pueblo, podríamos ver con claridad los límites dentro de los cuales se manifiesta la amalgama resultante de los rasgos culturales. Entonces, la pretensión de la Antropología es -- aplicar factores histórico-científicos, de donde surgen técnicas y conceptos que permitan de manera muy segura, afirmar y comprender leyes generales de un aspecto determinado de la dinámica cultural, que en particulares sucesiones o encadenamientos históricos, hacen un complejo sistemático de creencias y más tarde, de conductas sujetas a un patrón que les da identidad como modo de vida (214).

En realidad, la problemática de consecución de datos y de la comprobación en cualquier fenómeno político, es bastante reciente en el ámbito antropológico. Ese objeto abarca desde el nivel familiar de organización, donde la familia es una unidad social permanente y extensa en cualquier agrupación hasta los - -

Estados No-Occidentales más altamente centralizados, verdaderos imperios con -
estructuras centralizadas, burocracias permanentes y medios de mantener una -
vida política organizada en un territorio extenso que se compone de numerosas -
comunidades locales. Tendríamos un problema metodológico principal, cuando -
pretendiésemos la obtención de conceptos que pudieran hacer frente adecuadamente
a un tipo de variación muy amplio de datos, logrando que estudios individuales fue-
ran incorporados a un cuerpo de materiales que fuesen comprobables unos con -
otros. Ello implica otro obstáculo: el intento de incluir en nuestro pensamiento -
medios para discutir cambios en el grupo cultural y social que sea objeto de nues-
tro estudio (215).

Por lo anterior manejemos los avances de la Antropología Jurídica como un instrumento de descubrimiento y estudio de instituciones y prácticas -
que aseguran el mantenimiento del gobierno de los hombres, así como la eficacia -
de sus sistemas de pensamiento y de los símbolos que los fundan; teniendo como -
tarea primordial el demostrar las formas específicas que asume el poder tributario
y las desigualdades sobre las que se apoya en el marco social. En nuestros días,
el antropólogo ha reasumido el examen de aquellos procedimientos que tienden a -
purificar el sistema social, dominando las fuerzas disolventes y revitalizando perió-
dicamente aquellos elementos débiles en el ámbito del poder. No obstante su evolu-
ción, la Antropología Jurídica ocupa una posición central que le permite captar lo -

(215). COHEN, R.; 1979; pp. 27 y 28.

...

político en su diversidad y crear condiciones de un estudio comparativo ampliado, cuyo movimiento, le impone la necesidad de auxiliarse de otras disciplinas sociales que le son próximas.

La simple existencia de una Antropología Jurídica, confiere una eficacia crítica en el estudio de cualquier aspecto donde aparece el poder, captando la vida misma de cada sociedad en todos sus actos y problemas, muy por encima de las apariencias que se le pudiesen exhibir. Es importante el señalamiento de que operamos en una realidad esencialmente dinámica, por lo que un punto de partida de nuestros estudios siempre será la consideración dinámica interna de la sociedad que nos interesa, el análisis lógico de una posición frente a su oposición y determinar la relación necesaria entre ambos hechos. Otra de sus exigencias científicas es el de generalizar, hasta el punto de la aparición de ciertas "leyes de cambio estructural". Su empresa entonces, es sumamente ambiciosa, pues tiende a la elaboración de una teoría unificada del cambio político y es que los progresos generales en el ámbito de las ciencias sociales requieren cada día de un mayor conocimiento de la naturaleza de la esencia de lo político (216).

Para los científicos sociales de nuestros días, la Antropología es una ciencia empírica en tanto que formula conclusiones en torno a la naturaleza de los seres humanos, no basada en deducciones abstractas sino en conocimientos

sólidos que se derivan de observaciones sistemáticas y recopilaciones de datos, - obtenidos por todo el mundo. Pero no se trata de recopilar datos respecto de costumbres extrañas, sino de comparar sistemáticamente variables de muy diversos grupos humanos. Así, los antropólogos intentan explicar la conducta humana con estudios sobre diferencias y similitudes, sin olvidar aquellos procesos que los producen. Si estudiáramos nuestra cultura con ese punto de vista, compararíamos valores, creencias religiosas, costumbres rituales, sistemas de parentesco, actividades políticas y económicas, así como aquellos recursos tecnológicos que resuelven problemas cotidianos ya individuales, ya comunales, y una vez encontrada esa - - descripción de elementos culturales, de pautas de actividad y proceso de desarrollo comunes se procedería a la generalidad y al establecimiento de "leyes".

Digamos en este momento que "la Antropología es el estudio - sistemático y comparativo de las variantes de los grupos humanos, considerando - tanto sus caracteres físicos como culturales"(217).

Hemos echado mano del campo antropológico porque uno de sus principios fundamentales es basarse en razones prácticas y no en alguna necesidad teórica. Ello, al pesar de que ocupándose de lo humano haya dado históricamente - preferencia al plano teórico, dejando al margen las implicaciones prácticas (218).

(217). ROSSI y O'HIGGINS; 1981; pp. 12 y 13.
(218). GODELLER; 1976; pp. 291 y 293.

En términos generales, la Antropología puede aumentar significativamente nuestra comprensión de los infinitamente variados modelos de organización político-tributaria, según los cuales, se organiza políticamente la conducta de los contribuyentes, y transformar efectivamente esos modelos.

Si el antropólogo ha comprendido adecuadamente elementos tales como las creencias y valores predominantes de una comunidad de contribuyentes, podrá sostener que ha comprendido a ese grupo, y podrá imaginarse y hacer que los demás imaginen lo que significa ser miembro de esa agrupación. Y es que la conducta social dentro de cualquier institución humana requiere el análisis funcional de interrelaciones causales que se derivan de elementos valorativos y simbólicos (219).

2. Posibles aportaciones del factor antropológico-jurídico en los diversos aspectos tratados en torno a la evasión fiscal.

Daremos cuenta brevemente en esta sección de las posibilidades reales, que derivadas de estudios antropológicos, representan alternativas válidas ante el problema aquí tratado:

a) Sabido es que en la mayoría de los Estados Contemporáneos las autoridades en el área fiscal, frecuentemente intentan alteraciones bruscas - - que sorprenden a sus ciudadanos contribuyentes, quienes comúnmente, no están al

(219). BEATTIE; 1974; pp. 215 y 342.

tanto de tales variaciones, por las cuales se sienten vivamente afectados. También es un hecho que la gran mayoría de las leyes impositivas resulten "prácticamente incomprensibles" y que poco se haya hecho, especialmente en Latinoamérica, para que el Fisco provea de elementos necesarios en orden al logro de un cabal conocimiento de las obligaciones tributarias. No ha quedado relegada la idea de que tal complejidad se justifica muchas veces por la multivariedad de contribuyentes y de las finalidades que se persiguen al través de las normas. Otro problema apuntado es que vivimos sistemas coactivos poco efectivos y que el legislador fiscal no cuenta con instrumentos científicamente serios para formular claramente normas simples, claras y objetivas.

Sobre lo anteriormente señalado, la Antropología ha probado un hecho: una vida social tributariamente coherente, es concebible sólo en la medida en que las relaciones que subsisten al interior de una comunidad dada v. gr. la de los contribuyentes, fuesen capaces de unir a los mismos, por medio de instituciones jurídicas que de alguna manera fueran predecibles en su desarrollo consecuente.

Naturalmente, esto no es posible, ni al menos imaginable, sin la existencia de determinados grados de compulsión, que lleven a ciertos grupos (como los contribuyentes), a actuar ordenadamente, de cierta manera y con la finalidad suprema de cubrir "espontáneamente" sus obligaciones. Luego, no es nuestro ideal el que los contribuyentes actúen exactamente como "les venga en gana" sino que las reglas de conducta (en nuestro caso, normas impositivas) y

las medidas por medio de las cuales aquéllas son puestas en vigor, deban ser el resultado de la reflexión seria de que normas y sanciones difieren enormemente entre una sociedad y otra (de ahí el peligro de importaciones normativas de otros sistemas poco analizadas); y, que siempre que se toman en cuenta los rasgos culturales fundamentales de esa comunidad, garantizan al menos cierto grado de efectividad y desde luego, facilitan la tendencia al cumplimiento tributario.

b) Una buena administración tributaria equilibra alto grado de recaudación y alta posibilidad de detección de evasores fiscales. Ciertamente es to último en términos absolutos no es posible y también es cierto que muchas causas de evasión no pueden achacarse a las administraciones tributarias por ser hechos o fenómenos completamente ajenos a ellas. Empero, la organización administrativa efectiva es fundamental.

En este orden de inquietudes el factor antropológico puede contribuir significativamente a la comprensión y más tarde, a la solución de problemas tales como nuestra actual "burocratización".

El trabajo antropológico, estando plenamente implicado en aquel que efectúan funcionarios (autoridades tributarias), buscaría estrategias para - - mantener, alterar o adaptar al sistema fiscal, todo lo que es indispensable socio-culturalmente hablando, para la adecuada marcha de sus instituciones.

Es razonable suponer entonces, que si los funcionarios que manejan el ámbito de los ingresos, están cerca de científicos sociales como los antro

pólogos, podrán comprender mejor un fenómeno como el de la evasión fiscal y al respecto, mejorarán sensiblemente el desempeño de sus funciones y eventualmente aportarán soluciones. La labor del antropólogo entonces, se centraría en averiguar los hechos ocasionadores del problema evasivo y señalarían a los que manejan las más altas decisiones en estas cuestiones, las consecuencias que las diversas alternativas ocasionarían.

La Antropología puede convertirse en el ámbito de las administraciones tributarias, en un aportador permanente de criterios científicamente válidos que fundamenten las decisiones de este tipo. Esto tiene una base lógica elemental: en una "polity" cualquiera, se dan innumerables decisiones administrativas, -- tales como las tributarias, y un requisito indispensable es actuar sabiendo que se actúa correctamente, sobre todo si deseamos que el contribuyente presente una conducta lo menos forzada posible frente al cumplimiento que debe observar.

Concluyendo, el contenido psicológico de esa relación fisco-contribuyente, que varía de sistema a sistema, debe ser adaptado en cada grupo contribuyente en concreto sin dejar de lado sus necesidades. Por tanto, lo primero será estudiar detenidamente, el tipo de cultura en el cual los contribuyentes están inmersos; seguidamente, señalar al menos, el conjunto ideal o axiológico y simbólico que sea capaz de describir las metas de la vida político-tributaria de la comunidad de estudio; y finalmente, implantar la decisión administrativa al través de la cual cobrará vida un precepto fiscal.

...

c) La política fiscal frente al fenómeno evasivo no puede apoyar la idea de la desaparición del tributo, pues estaríamos frente a un absurdo. Lo que normalmente se ha llevado al cabo es una serie de acciones denominadas genéricamente "asistencia al contribuyente" y que por lo que respecta a la formación de una conciencia social positiva y una favorable opinión pública, poco es lo que realmente se ha logrado.

Quizás por ello, nos inclinamos a creer que los métodos antropológicos sean los más adecuados para cualquier estudio sobre la evasión fiscal como un hecho altamente implicado con lo político. Esto no es así porque el antropólogo esté adiestrado exclusivamente en Ciencia Política, sino porque normalmente es un investigador de sistemas de relaciones interpersonales, que dan vida al procedimiento de cumplir con obligaciones como las fiscales. Ello no significa que la Antropología esté o pretenda estar capacitada para emprender investigaciones con ambiciones totalizadoras sobre las complejas interrelaciones políticas que ocurren en los Estados Contemporáneos; está capacitada sin embargo, para señalar aquellos símbolos o representaciones colectivas que se manejan completamente fuera de las relaciones de poder en un momento determinado. Luego, la Antropología puede en ese sentido, aportar un simbolismo de tales características, que esté relacionado con el poder tributario y manejar igualmente, "valores místicos" que usualmente acompañan a todo tipo de poder efectivo.

La Antropología resultaría aquí indispensable, porque los símbolos están enraizados en el inconsciente y son muy difíciles de identificar, dado

...

que para ello, es un requisito "sine qua non" estudiar a profundidad la tradición histórico-cultural donde se ubique el grupo evasor de nuestro interés, y que podríamos apuntar, no están excluidas en ese proceso, otras áreas como la cosmología, la teología, el arte y aún la literatura. Estos elementos nos llevan a un trabajo más arduo, pues la nuestra, una sociedad industrializada, maneja una marcada división del trabajo y consecuentemente, abismales diferencias económicas, que son más palpables en esta época de "esfuerzos de reconstrucción"; todo esto, es un mundo muy diverso a las inquietudes primeras de la Antropología, que ha buscado conclusiones al través de estudios de sociedades preindustriales. Ciertamente es que es relativamente reciente que la Antropología haya adaptado sus métodos y técnicas al estudio de grupos más complejos económica y socialmente hablando, lo que ha sido de acusado interés en países en vías de desarrollo como México y aún en Estados altamente desarrollados. Consecuentemente, aunque las técnicas antropológicas sean preferentemente "microscópicas", sus conclusiones y alternativas de solución sí pueden adaptarse a cualquier fenómeno relativo a cuestiones políticas a nivel estatal o "macroscópico".

Finalmente, afirmaríamos que la Antropología Jurídica, trata con fenómenos ubicados en sectores sociales más localizados, más pequeños dentro del conjunto enorme de la vida política, pero esa limitante es compensada con una mayor profundidad de análisis. De tales suertes, la cultura político-tributaria implica que la forma de ese poder y el papel que juegan las autoridades tributarias, sean entendidos por una cultura como un todo, es decir, cómo se logra la adheren-

cia a normas impositivas y cómo el subordinado (contribuyente) "se siente recom-
pensado" al "apropiarse" de valores manejados por la cultura general en el más --
alto nivel.

Además el cambio fiscal en períodos, característico de nuestro sistema, conforma ya, una parte constante de nuestra cultura, no obstante, se - -
estudie sobre la base de una "estabilidad cultural". Éste y otros muchos proble- -
mas de dinámica socio-cultural presentan el doble aspecto positivo y negativo, ya
que en general, los cambios deben ser estudiados igualmente, desde el punto de -
vista de la resistencia al cambio; pues es cierto que hay contribuyentes que acep--
tan los nuevos modos de hacer algunas cosas relacionadas con la cobertura imposi-
tiva mientras que otros sectores se resisten a cualquier tipo de innovación, debido
a que se sienten afectados negativamente por el solo hecho de que se resiente un -
"estado de cosas", y que en realidad está muy lejos de tener estabilidad alguna; --
consecuentemente los problemas de dinámica cultural como es al caso el movimiento
de lo tributario, requiere de un análisis de las condiciones bajo las cuales el - -
conservatismo y el cambio, dominan la escena cultural de nuestro sistema tributa-
rio. Esto es, cómo se dan las actitudes hacia lo nuevo en relación a lo establecido,
a lo "viejo", qué es lo que condiciona la aceptación de ciertas innovaciones y cómo
éstas, ya integradas a la población contribuyente sufren un moldeo a los patrones
culturales más representativos.

d) Dada la necesidad de que el contribuyente conozca sus obli--
gaciones fiscales y los propósitos de que las cubra, la socialización tributaria o -

endoculturación fiscal son las aportaciones de la Antropología directamente relacionadas con los más altos cometidos de la política estatal en su conjunto; por ello en la confrontación y en el ajuste de intereses ante nuevas circunstancias, son problemas donde el lenguaje simbólico y otros "mensajes" actúan como los mejores sistemas de comunicación, porque éstos descubren al contribuyente la buena o mala actuación gubernamental tanto en la elaboración como en la aplicación de reglas.

e) La educación de los ciudadanos como buenos contribuyentes es vital en cualquier administración tributaria, por ello, hay una relación directa entre la calidad de la educación que recibe un contribuyente y el grado de su cumplimiento.

La socialización político-tributaria está firmemente fundamentada en el transcurso del tiempo, pues la gente aprende una conducta conveniente - - como contribuyente desde su infancia y ya en la juventud intenta aplicarla; para - - más tarde, ser adultos plenamente experimentados y convencidos del papel social que juegan. Esta experiencia socializante, resulta indispensable en relación a las prácticas actuales de cambios estructurales en el sistema fiscal, donde siempre - está presente la posibilidad de variaciones, la necesidad de nuevos aprendizajes y las adaptaciones correspondientes de manera continua, lo que no pocas veces son difícilmente asimilables y se interpretan como fuertes presiones, incluso biológicas y que para el contribuyente, tienen "a todas luces" la característica de arbitrariedades emanadas de la autoridad. En aquellos Estados donde la socialización tributaria es una práctica hoy día, su sistema político-tributario es sensiblemente

más estable y con más visos de permanencia y por el otro, en tanto menos se instrumente tal socialización dirigida a la experiencia adulta, menos estable será el sistema.

El proceso de aprendizaje de cualquier elemento de la cultura - (endoculturación), es capaz de hacer posible que un elemento o rasgo cultural -- como el cumplimiento de las normas jurídico-tributarias, se mantengan en forma identificable al pesar del paso de una a otra generaciones. Por medio de ese proceso antropológico, se adquieren creencias y costumbres que se aprenden desde el punto de vista cultural tan perfectamente, que muchos años después, gran parte de la conducta humana toma la forma de respuestas automáticas a estímulos cultura-- les con los que frecuentemente se enfrenta. La endoculturación tributaria requie-- re del simbolismo en el lenguaje, que viene a conformar un "índice de cultura" en un sentido más profundo de lo que habitualmente creemos; estamos frente a un pro-- ceso extremadamente sutil y que afecta de manera efectiva la conducta en muy -- diversos aspectos tales como hábitos motores o reacciones emocionales que se con-- templan en diversas generaciones frente a situaciones importantes, que en nuestro caso, podemos mencionar los cambios en el conjunto de las obligaciones fiscales. - El estudio de este proceso lleva a tener tal importancia que podemos afirmar que la misma personalidad del individuo es el resultado de su experiencia cultural. -- Vale la pena entonces, proponer hacia la educación en todos sus niveles, elemen-- tos que permitiesen a México contar con una endoculturación tributaria tan sólida que como resultado de la misma, nuestros contribuyentes fueran adultos maduros -

...

en relación a su conducta frente al sistema fiscal.

f) No hay duda de que el ejercicio de la fuerza demuestra por sí mismo, la capacidad con que cuenta un Estado para imponer el mando en conductas de orden tributario; ese ejercicio de la fuerza impresiona normalmente a todo contribuyente. Esto ha quedado claro en nuestra breve consideración histórica, y resulta transparente en aquellos Estados que durante la primera mitad del presente siglo utilizaron nociones fascistas. Lo que sucede es que las víctimas del ejercicio de la fuerza, encuentran muy difícil poder resistirse al argumento de que esa fuerza representa superioridad. La Antropología Jurídica en este sentido estudia la significación que en un determinado modo de vida, para quienes viven en él, tiene la acción de la fuerza y utilizando métodos científicos, nos señala el peligro inherente en los resentimientos reprimidos y socialmente generalizados.

Además, las aportaciones de esta disciplina nos llevan a la contemplación crítica del sistema ideológico que fundamenta al fiscal y donde se fundamenta filosóficamente el papel del contribuyente y la explicación de su papel histórico; - así, el estudio del mito v.gr, a semejanza de una carta social por el que se rige cualquier práctica, por medio de su empleo científico, puede mantener a los contribuyentes en una especie de "conformidad participante" y por lo mismo, la eficacia de sus conductas reforzadas por rituales periódicos que garantizan esa condición.

...

3. El futuro en México de los estudios interdisciplinarios de esta naturaleza.

En contextos internacionales se ha dicho que el enfoque antropológico es una posibilidad que sólo eventualmente podría ser integrada a un esfuerzo por administrar más justamente la maquinaria tributaria de un país. En México - aún no se ha expresado punto de vista alguno al respecto. Sin embargo pensamos - en nuestro país justamente tal enfoque podría tener un papel realmente relevante.

Ciertamente todo saber científico que se constituye debe aceptar su vulnerabilidad y el hecho de ser impugnado al menos, parcialmente. Es -- este último el caso del presente trabajo, pero la premisa es que lo político y en -- especial lo tributario es desde el punto de vista de las necesidades, lo mismo en -- una sociedad que en otra, sin importar su grado de desarrollo. Igualmente esta -- observación debe ser completada y comprobada por un esclarecimiento más profundo de cuestiones tales como la naturaleza sagrada de lo político, situación que en -- nuestro país resulta obvia, y que el enfoque antropológico-jurídico posibilitaría en el ámbito de nuestra administración tributaria. Somos conscientes de que esta -- empresa es pretenciosa, pues parte de la elaboración de una teoría unificada del -- campo político donde hemos ubicado al ámbito tributario, pero por otro lado, progresos posteriores en las ciencias sociales que han estudiado muy diversos problemas en México exigen paradójicamente un mayor conocimiento de la naturaleza y de la esencia de lo político.

...

Muchos antropólogos mexicanos han tratado, incluso en la - - práctica, cuestiones como éstas pero no siempre de manera directa y sistemática. Esto nos lleva a concluir, que lo que necesitamos es una síntesis desde el punto de vista dialéctico de los descubrimientos actuales y una orientación sistemática del análisis de la implicación de la acción simbólica en el contexto del cumplimiento - tributario.

Lo anterior significa que quien maneje métodos antropológicos se verá comprometido y obligado a tomar partido en la historia de nuestro país, - justificando o criticando las transformaciones de toda índole de las sociedades que estudia, porque al través de esos cambios podrá manejar en un sentido real lo esen cial y utilizable para el problema evasivo.

No existe una "verdadera" esencia del mexicano que pudieramos situarla en el pasado, en el futuro o en el tiempo en el que vivimos, porque los - - compromisos de carácter ideológico de cada grupo en el poder o de cada época - - conducen a necesarias desvalorizaciones, por lo que no es posible concluir que - - podemos llegar por medio de estas investigaciones al momento excepcional de un - contribuyente voluntario, y dado que no existe esa verdadera naturaleza humana, - tampoco existe la del contribuyente, así que este tipo de investigación no está in-- vestida de la tarea privilegiada y sublime de penetrar en sus más íntimos secretos. Si por ejemplo aunque la Teoría Marxista de la religión y de la práctica simbólica propone una exploración de sus relaciones con la economía, sociedad e historia de nuestro pueblo, para evidenciar y reconstruir los fundamentos, las formas y los -

...

canales de causalidad de la evasión fiscal, tampoco es una "llave mágica" para -- determinar en última instancia las pautas que engendran la evasión fiscal, su reproducción y las diversas maneras que en los diferentes modos de producción podrían evitarla; pero aporta muchos elementos científicos que coadyuvarían definitivamente en su comprensión.

La organización social y cultural en México, está determinada -- por la estructura del poder alrededor de la cual se creó y la solución para la continua supervivencia del sistema mexicano sólo puede alcanzarse con una planificación futura que tome fundamentalmente aspectos tales como la energía, el poder y los modos de supervivencia, donde las contribuciones juegan hoy por hoy un papel definitivo; es decir la fuerza motriz, la toma de decisiones y el objetivo del esfuerzo. Uno de los problemas más graves en nuestro país es que no se han apreciado -- plenamente estos elementos en la planificación fiscal.

Finalmente, al lado del requerimiento de estudios de gran escala como se requieren en México, estudios de micro nivel de política tributaria local se hacen indispensables para responder a cuestionamientos de toda índole alrededor de la evasión fiscal. Pensemos también que esta cuestión no se limita a -- México como perteneciente al Tercer Mundo, sino que en Europa problemas como el de Irlanda, Malta y Sicilia, son equivalentes para un antropólogo a los problemas de Tanzania o Chile. Es pues la Antropología Jurídica una contribución con vistas a un mundo cada vez mejor administrado tributariamente y gobernado por -- medio del ulterior análisis de los problemas mencionados en el presente trabajo.

En los países americanos ha habido cierta evolución en la investigación que analiza diversas tendencias en sus respectivas administraciones tributarias (220). Así, no obstante la gran trascendencia de la automatización, el factor humano sigue siendo considerado como el elemento esencial y determinante de muchas de las deficiencias de tales administraciones; actualmente podemos afirmar que todos los países americanos tienen programas que consideran la asistencia y la educación al contribuyente de gran importancia; los esfuerzos principales se han generalizado en lo que toca a facilitar la presentación de declaraciones y a que conozca el público la correcta interpretación de la ley y un poco más débil lo que toca al desarrollo de la "conciencia humana", con un sentido de solidaridad social y participación del contribuyente que tienda a promover el bien común. Ciertamente que la gran mayoría de los países de nuestro continente utilizan medios como la prensa y la televisión para difundir información y mensajes. También es práctica generalizada la edición y distribución de revistas, folletos, boletines e instructivos dirigidos al contribuyente para el buen cumplimiento de sus obligaciones.

No cabe duda que el principal objetivo de las administraciones tributarias sea el logro del mejor cumplimiento del sistema impositivo pero el fenómeno de la evasión expresa correlativamente las deficiencias de tales administraciones. No es asequible la idea de afirmar que la autoridad sea el culpable

(220). HOYO; 1982; pp. 35, 39 - 41, 48 y 49.

único de la situación, aunque normalmente el contribuyente así lo contemple; el -
fundamental problema radica en que nuestros países no cuentan con adecuados - -
procedimientos para medir al menos el fenómeno de la evasión.

Podríamos concluir que el no contar con sistemas prácticos - -
que nos permitan conocer siquiera el daño que causa el fenómeno que hemos estu-
diado, es ya, muy grave. Por ello, pensamos que un horizonte promisorio para -
comprender y más tarde erradicar tan funestos efectos, sería el que las ciencias
sociales en su conjunto aportaran alternativas de comprensión y solución, empezan
do por los apropiados medios de medir éste, tan grave problema. Ojalá que las --
alternativas, a veces aventuradas, que este breve trabajo contempla diesen pie en
nuestro país a continuar esta ardua búsqueda y que, en un futuro no lejano, pudiésemos
contemplar en aplicación algunas de estas conclusiones.

VII.

CONCLUSIONES.

1.) Al pesar del avance de los sistemas tributarios actuales, --
sin excepción, todos afrontan el fenómeno de la evasión fiscal y --
buscan como una finalidad conectada con el ideal de justicia, el --
cumplimiento tributario, que en su manifestación espontánea signi --
fica cubrir una aspiración fundamental en nuestras sociedades; --
ello es así porque la contribución en los Estados Contemporáneos --
tiene un valor de la máxima relevancia, especialmente tratándose --
de países subdesarrollados como el nuestro, donde las contribucio --
nes resultan ser el renglón más importante de sus ingresos. Por --
lo anterior, podemos afirmar que el tratamiento de este tema en --
orden a aportar nuevas ideas en su interpretación o alternativas en --
su solución, es perfectamente oportuno y de vigente necesidad.

2.) Desde el punto de vista terminológico la evasión fiscal es --
una expresión utilizada universalmente; no obstante, estamos fren --
te a un número considerable de autores que definen parcialmente --
la gran problemática que abarca el fenómeno, pero esa parcialidad --
nos lleva a la necesidad de un concepto global que subsuma un --
mayor número de supuestos, lo que resulta indispensable para --
el logro de los objetivos del presente trabajo. Nuestra --

concepción toma las características fundamentales aportadas por los autores citados y pretende ser lo más amplia posible, así, la evasión fiscal es todo incumplimiento en cualquiera de los niveles o elementos conformadores de una obligación tributaria, que se caracteriza fundamentalmente por la resistencia del contribuyente a cumplirla y se manifiesta de muy diversas maneras, que van desde la omisión por el desconocimiento total de la norma jurídica - impositiva, hasta las más sofisticadas formas de defraudación fiscal.

3.) El concepto de cumplimiento tributario es el resultado de una interpretación "contrario sensu" de la evasión fiscal, y entendemos por él, todas las formas por medio de las cuales se cubre un deber tributario, desde la manera expresamente espontánea del contribuyente en ese sentido, hasta su conducta forzada en términos de cumplir con tal fin.

4.) Las formas de incumplimiento tributario son cualitativa y cuantitativamente infinitas; tal variedad ha sido agrandada considerablemente a partir de las postrimerías de la Segunda Guerra Mundial, época en la que empezaron a surgir evasores novedosos y cuando los gobiernos del Tercer Mundo buscaron ser promotores de un

deseado desarrollo, y llegaron a la consideración de que independientemente del modo que adquiera la evasión fiscal, es resultado del rechazo a una carga o sacrificio denominada contribución, es decir, que por primera vez se concluyó que nadie pagamos impuestos gustosamente, por lo que no podemos hablar de cumplimiento voluntario o espontáneo sino todo lo forzado o estimulado por las consecuencias que se desencadenarían colocándose en el supuesto normativo de no cumplir con una obligación tributaria.

5.) Podemos señalar que no hay diferencia alguna entre el acto negativo de evadir una obligación tributaria y el acto positivo de elegir una figura jurídica que pudiese significar el no ingreso de una suma que correspondiera a un impuesto o el no cumplimiento de la obligación tributaria; por ello, la evasión fiscal debe ser estudiada más como resultado que como un medio, esto especialmente resulta congruente con los criterios que normalmente se siguen en el contexto de las administraciones tributarias.

6.) Desde los tiempos más remotos la obligación de contribuir fiscalmente ha sido entendida como una carga o sacrificio, que en algunos momentos históricos la negativa a cubrirla se ha tomado como la necesidad suprallegal e incluso como un acto de legítima

defensa; ilustran esta problemática numerosos hechos que a las -- sociedades que les tocó vivirlas llegaron al punto de justificar hag ta movimientos de orden revolucionario, podemos mencionar el -- problema de Juan Sin Tierra y la Carta Magna de 1215, la Revolució n de Independencia de los Estados Unidos de América y el famo so problema de la cerveza y Ludwig I de Baviera, entre otros - - muchos.

- 7.) Una de las causas de que el contribuyente presente actitudes de resistencia frente a la obligación tributaria procede del factor legislativo; esto es así, porque las alteraciones bruscas o las innovaciones normativas sorprenden al ciudadano, que considera, que se abusa del poder de dar leyes o bien porque existe en tales normas falta de explicitud. Es importante señalar que normalmente las normas tributarias son verdaderos laberintos terminológicos, pero al mismo tiempo, resulta indispensable señalar que un principio de trascendencia constitucional busca que la obligación que entraña la norma sea equitativa por lo que necesariamente se torna más o menos compleja, dado que en ese orden de finalidades no debe ignorarse la multivariada d de los individuos que componen el grupo de los contribuyentes.
- ...

8.) Estructuralmente, un sistema tributario complejo es una --
causal de evasión fiscal; esto hace elevar considerablemente el --
costo tanto de elementos administrativos como de la presentación
de la cobertura de obligaciones tributarias por parte del contribu-
yente. Es importante destacar que la complejidad estructural o --
sistemática emana directamente de los fines que persigue la --
Administración Pública Tributaria, los cuales son numerosos y --
algunas veces muy elaborados; podemos mencionar los incentivos
fiscales que afectan directamente la estructura debido a sus refina-
mientos técnicos; la internacionalización de las operaciones econó-
micas y financieras y los impuestos directos sobre los indirectos;
lo que produce niveles de complejidad que se hacen patentes en la
confusión del contribuyente al pretender cumplir adecuadamente --
con las obligaciones fiscales que tiene a su cargo.

9.) El grado de calidad de la Administración Tributaria puede --
medirse por la probabilidad que se tenga de detectar evasores fisca-
les. Los bajos niveles de esa calidad producen incumplimiento --
tributario, porque la posibilidad absoluta de conocer el número de
quienes evaden obligaciones tributarias es sumamente costosa, --
porque deben manejarse muchos elementos que están fuera del --
control de la Administración. Tanto en la recaudación tributaria --
como en la aplicación de contribuciones se da el fenómeno evasivo,

...

en orden a problemas de origen administrativo como es el caso de la profusa descentralización de dependencias, directamente coneg tada con la falta de unificación normativa y con la deficiente jerarquización del personal administrativo. Todo ello se centra en falta de organización, que en nuestros países latinoamericanos se - - manifiesta con la carencia, cuando no el desconocimiento total, de sistemas de control automático efectivos sobre los contribuyentes y más aún, con la inadecuada aplicación o inaplicación de las sanciones correspondientes.

- 10.) Cuando el transgresor de la obligación fiscal no sólo presenta una burda resistencia a un gravamen determinado sino que busca - formas más sutiles de evadirla, estamos frente a esquemas sofisticados de evasión fiscal y uno de ellos es el que se da por pagos al extranjero. En esta figura, fundamentalmente empresas de países desarrollados son los evasores sobre países subdesarrollados y se expresa como las ventas a precios inferiores y las compras a precios superiores a los del mercado internacional; pagos por regalías como patentes, marcas y nombres comerciales cuando no media - necesidad; pagos por intereses y simulación de pagos por asistencia técnica. Este último es el tipo de evasión más utilizado en - - México por lo que concierne a los pagos al extranjero.

- 11.) Se denomina comúnmente con el nombre de "paraísos fiscales" a un tipo de evasión fiscal que nace con la pretensión del evasor a encontrar condiciones tributarias más favorables a los de su país de origen o donde piensa radicar sus negocios, para ello utiliza normalmente transferencias con la finalidad de aumentar o disminuir costos y ganancias artificialmente hacia países que acuerdan tratamientos fiscales ventajosos. Cada día existen menos; - - hasta el año de 1977 se tenía conciencia de dieciséis.
- 12.) Hay evasión fiscal cuando las leyes tributarias no responden a los criterios políticos y económicos establecidos por el gobierno; esto es así, porque generalmente se trastornan valores profundamente arraigados en el pueblo y que se manifiestan como un desequilibrio marcado entre el interés social y el individual, ya que la masa poblacional es enfáticamente crítica frente a los servicios públicos que son prestados por el Estado. La conciencia pública del contribuyente entonces, no está fortalecida lo suficiente, por lo que comúnmente estamos frente a un grupo animadverso a la actividad gubernamental en su conjunto; un agravante en este sentido es el que la población identifique todo lo fiscal en la idea general que maneja del servicio público.

- 13.) La insuficiente información en cuestiones fiscales produce - con certeza incumplimiento tributario. La falta del manejo de -- datos relacionados con obligaciones que tiene a su cargo el contribuyente hace derivar su impreparación por lo que toca a sus derechos y deberes en materia hacendaria. La falta de información y divulgación es un síntoma de problemas de la educación elemental del grupo contribuyente pues da cuenta de mala formación cívica; por otro lado, respecto de las autoridades, podemos agregar que -- han descuidado un factor importantísimo, que está constituido por los medios masivos de comunicación.
- 14.) El factor educativo es causa frecuente de conductas de resistencia de incumplimiento de obligaciones tributarias; aquí, la socialización del individuo en tanto que ciudadano contribuyente, es fundamental porque está estrechamente relacionada con la formación y - solidificación de la conciencia pública al través de los valores sociales que se manejen en una determinada comunidad. En la medida - en que el factor educativo es descuidado en todos los niveles de -- desarrollo del futuro contribuyente, la incidencia de evasión fiscal es mayor.
- 15.) La imposición de una contribución es desde el punto de vista psicológico trascendente en el sentido de que el individuo afectado

por el supuesto normativo fiscal, se siente desposeído y ello considera que es más doloroso en la medida de que la comunidad tenga que contribuir en mayor medida y es sobre esa situación por la que al cuestionamiento de cómo sienten los gravámenes los contribuyentes, la respuesta es que siempre son considerados como deberes desagradables. A nadie nos es grato cubrir obligaciones fiscales; y el ascenso de las tasas impositivas acercándose o superando el denominado punto psicológico de ruptura, que es la tasa que excede del 50%, es capaz de desencadenar actitudes irracionales frente a las normas jurídico-impositivas. Esto debe tomarse con cuidado especialmente en épocas de crisis económicas tan profundas como la que vive actualmente nuestro país, donde por razones derivadas del alza del costo de la vida generalizado, las contribuciones llegan a ser desde el enfoque del contribuyente un elemento más del encarecimiento, y en su mentalidad, producido deliberadamente por las autoridades fiscales, por su incompetencia, porque no conocen la realidad del grupo contribuyente.

- 16.) El factor antropológico en el ámbito de la evasión fiscal y del cumplimiento tributario, se refiere a la totalidad del acontecer cultural en una sociedad dada y no sólo a aspectos aislados como son el origen nacional o algunas costumbres. El manejo de este --

...

enfoque científico por parte de las administraciones tributarias ha sido poco serio y escaso; porque no son antropólogos de carrera - quienes han abordado el problema, han partido de concepciones - - falsas o que ya han sido superadas por la misma ciencia de la - - Antropología. Esto nos da un horizonte tan inexplorado como - - amplio en torno a un fenómeno como la evasión fiscal y la oportunidad de proponer medidas que de adoptarse, con la ayuda del avance antropológico, podríamos entender mejor el problema y eventualmente lograr que los contribuyentes presentasen conductas tendientes a un cumplimiento tributario espontáneo.

- 17.) Tratándose de la ley tributaria, las medidas que pueden lograr que se abata la incidencia de evasores fiscales son numerosas, pero entre las más importantes podemos destacar: que los funcionarios especializados en el manejo de los diferentes gravámenes, - estudien permanentemente la ley para que a la mayor brevedad - - capturen y corrijan "blancos o lagunas" o bien, el mal funcionamiento de las normas fiscales; que estas últimas se ordenen desde el - punto de vista de su eficacia, pues este es el mejor criterio encaminado al logro de la simplificación de la ley tributaria, y finalmente, que las autoridades aclaren las normas, y con especial cuidado las innovaciones, ya que aunque "el desconocimiento de las leyes no - -

aprovecha a nadie" en el contexto del Derecho Fiscal, es indispensable que la norma logre niveles didácticos, pues los ciudadanos - que entienden bien sus obligaciones tributarias, estarán en camino de ser mejores contribuyentes.

- 18.) Diversas proposiciones frente a la complejidad estructural - del sistema tributario han sido formuladas, pero mientras haya - residuos de actitudes incumplidoras, deberemos afirmar que los mecanismos disuasores y represores de la evasión existirán. - Entre otras estrategias se han propuesto: que las normas sancionadoras garanticen el cobro de créditos fiscales; que los sistemas de información y vigilancia sean efectivos; que el procedimiento de gestión tributaria no dé pie al incumplimiento y que se erradiquen definitivamente las amnistías fiscales mientras que se busque premiar a los contribuyentes cumplidores.

- 19.) Las soluciones al problema administrativo, tienden en su - conjunto, a que las autoridades que participan en todas las etapas - que se relacionen con los contribuyentes ejerzan eficaz y eficiente - mente sus funciones, lo que implica una depuración en tratándose - de los recursos humanos y una optimización en relación a los mate - riales; además, deben descartarse todas las prácticas viciosas, -

perfeccionándose los procedimientos, lo que implica la elevación de la productividad burocrática y la minimización de su costo.

- 20.) Frente a formas sutiles de incumplimiento tributario por - - pagos al extranjero, usualmente los administradores tributarios - se ven en la necesidad de realizar tareas de mayor envergadura. - Un ejemplo de esto es nuestro país, donde se han mexicanizado - algunas ramas económicas, se ha fomentado el uso de componentes industriales mexicanos y se ha inducido a las empresas a compen- - sar sus importaciones con exportaciones, evitando mayores presio- nes sobre la balanza de pagos.
- 21.) Las medidas que se adoptan para protegerse del efecto nega- - tivo de los "paraísos fiscales", son de naturaleza jurídica interna- cional, procediéndose a la colaboración entre administraciones de diferentes Estados, con base a convenios bilaterales, pero que. - - dado el carácter multinacional del problema, las estrategias plan- teadas han sido incapaces de frenar efectivamente el problema.
- 22.) En el ámbito cultural y político, hablar de una decisión que - elimine absolutamente el lastre que significa la evasión fiscal, - - implicaría la desaparición del tributo como posibilidad financiera -

del Estado. Como ello no es posible, debemos buscar maneras de reprimir severamente la evasión fiscal y crear condiciones donde florezca la conciencia cívico-tributaria. De lo primero podemos afirmar, es asequible partir de un conocimiento científico del problema, de sus condiciones históricas, sociales y económicas; mientras que de las condiciones propicias a la conciencia tributaria, podemos indicar que el cumplimiento efectivo de la norma tributaria, la claridad y simplificación de esta última y el respeto absoluto a los principios generales de la tributación, harían que se concibiese a la obligación tributaria como un sacrificio, pero que sin el cual, no superviviría la comunidad en la cual los contribuyentes están inmersos.

- 23.) La participación del contribuyente, se ha demostrado, sí tiene efectos positivos sobre la conducta del mismo, donde resulta vital una adecuada labor informativa del Estado combinado con el eficiente servicio fiscalizador. Para ello, deben utilizarse los medios masivos de comunicación como la prensa, radio y televisión, pues la imagen y la palabra son influencias probadas en la actitud del que contribuye; además, se puede mejorar enormemente la imagen que éste tiene de la Administración Tributaria en su conjunto. Así, el Estado Contemporáneo, debe ser un generador

permanente de información.

24.) Existe una relación directa entre la calidad de educación del contribuyente y su cumplimiento tributario, pero las tácticas - - administrativas deben proceder de la información que parte del - - mismo contribuyente, luego, la Administración Tributaria no - - puede descuidar sus funciones de investigación. En algunos países la educación del contribuyente ha significado el establecimiento de programas aplicables en todos los grados de formación educativa de los ciudadanos, creándoles una simbología valorada que perdurará en el desarrollo de su vida como contribuyentes.

25.) La contribución del enfoque psicológico al problema de la - - evasión fiscal por medio de encuestas y sondeos, ha sido en primera instancia, hacerse de una idea más precisa de cómo el contribuyente "siente o imagina" el sistema fiscal. Esas respuestas, han - - ayudado a la anticipación del administrador tributario al comportamiento de los contribuyentes, no obstante, aún se vive al respecto una etapa eminentemente experimental; hoy día sólo puede manejar se con cierta seguridad la moderación y la racionalidad con que se establecen algunas cargas impositivas, lo que puede ser determinante en la conducta del contribuyente.

...

26.) Es importante el estudio del enfoque antropológico en problemas tan graves como el incumplimiento tributario, porque los contribuyentes, donde los imaginemos, siempre estarán inmersos en grupos, en los cuales los efectos de aprobación y rechazo de las obligaciones impositivas están determinados por factores culturales. Los esfuerzos en el estudio de tan importantes cuestiones -- han sido nulos y su sola relación con el fenómeno de estudio que nos ocupa ahora es aún motivo de discusión. Lo único a lo que se ha llegado es a la idea de que la Antropología podría aportar tan -- solo una eventual posibilidad de interpretación sobre el problema.

27.) La búsqueda de mejores niveles de cumplimiento en la problemática de lo fiscal, ha llevado aparejado una serie de auxilios científicos ajenos al Derecho y ajenos también a la Ciencia Administrativa; nos referimos a aspectos que pertenecen a otras disciplinas sociales, como la Antropología, cuyos avances pueden ser -- utilizados en problemas tan complejos como el de la evasión fiscal, dentro del marco de la realidad que en nuestro caso, está implicada por todo aquello que significa nuestro subdesarrollo y que la -- Administración Tributaria es insuficiente para llegar a una solución total. No obstante que el factor antropológico sea la alternativa menos estudiada, hoy día nos ofrece la clave de numerosas --

respuestas a cuestionamientos aún inciertos del fenómeno de la - -
evasión tributaria. El factor antropológico es tan bien un desa- -
fío dentro de la Ciencia Jurídica, pues es traer nuevos elementos -
científicos a problemas que se derivan del funcionamiento de nor- -
mas tributarias. En orden a todo lo anterior, pensamos que el - -
término "cultura" y sus implicaciones, los símbolos y los valores,
resultan indispensables en la indagación del problema en sí y en la
búsqueda de nuevas medidas que pudieran orientar a quienes tienen
la facultad de decisión sobre estas cuestiones.

- 28.) La corriente filosófica que justifica la presencia del factor -
antropológico dentro de la Ciencia Jurídica, del Derecho y del Dere-
cho Fiscal en especial, es la Teoría Tridimensional, Tricotómica o
Integral del Derecho. Esta teoría aborda el hecho irrenunciable -
de que el hombre y los fenómenos que acontecen a su alrededor - -
están conectados a una experiencia social total; este conocimiento
permite saber qué hay que normar y de qué tipo deben ser las elab-
oraciones legislativas, es claro, que el fenómeno de evasión fis- -
cal y de cumplimiento tributario cabe en este orden de ideas. - -
Cuando un hecho encaja en el supuesto normativo, podemos afirmar
que se comprueba una vez más el movimiento dialéctico que signifi-
ca el proceso de cambio jurídico. Es importante la Teoría Tridimen-
-

sional (valor, norma y hecho), en vista del requerimiento de una verdad científica y una concepción jurídica más amplia. En térmi- nos generales, la fenomenología conectada con el Derecho Fiscal es parte de la obra humana en su conjunto, lo que significa, que como producto de la cultura el Derecho tendría las mejores perspectivas explicativas relacionándolo con los avances de una ciencia como la Antropología.

- 29.) La evasión fiscal y el cumplimiento tributario como fenóme- nos de estudio necesitan de una metodología adecuada. Esto es más acusado si lo que pretendemos es aportar medidas concretas tanto en el mejoramiento del cumplimiento tributario como en la erradi- cación de la evasión fiscal y esta metodología se torna algo más cui- dadosa si lo que manejamos son los avances de otra disciplina; en este caso, la Antropología. Las etapas que conforman esta metodo- logía son: planteamiento del problema de investigación; formula- - ción del problema de investigación; recolección de datos; proceso y análisis de datos; cálculo de la viabilidad del programa e integra- - ción de un proyecto de investigación. Es importante el señalamien- to de estas cuestiones, porque usualmente las investigaciones de - - orden jurídico, especialmente las tesis que se elaboran en esta - - Facultad, no las contienen, lo que demerita el nivel científico que

podrían aportar.

30.) El factor antropológico fue relacionado con el fenómeno del incumplimiento tributario, porque la Antropología es la única ciencia capaz de dar explicaciones tanto a las reacciones del organismo humano como ente biológico, como al comportamiento del hombre en función de su medio cultural y del grupo donde está inmerso. Quizás por esto resulte claro el que la Antropología como disciplina científica, presente una composición sumamente compleja y que al mismo tiempo la conceptuemos simple pero ampliamente como "la ciencia del hombre y sus obras"; lo primero, referido a las constantes físicas de normalidad y lo segundo, a los procesos culturales en que actúa. Luego, la Antropología abordando los más severos problemas humanos y proponiendo soluciones, puede hacer lo propio en tratándose de la evasión fiscal y del cumplimiento tributario, que componen un fenómeno de adaptabilidad humana y son el resultado de un modo "de ser" histórico.

31.) Contribuir, tributariamente hablando, es un hecho conectado íntimamente con el poder estatal. Lo tributario, es en ese sentido, resultado de la esfera de la acción política como un todo. Al respecto, el enfoque antropológico, pretende centrar las condiciones genéricas de la vida político-tributaria en orden a identificar las formas,

variedades y desarrollo del fenómeno evasivo y más tarde, elaborar generalizaciones válidas y aplicables. En este renglón resultan de importancia clave, las conclusiones sobre estudios de grupos históricos y "primitivos", pues de ellos pueden emanar proposiciones factibles. Esto es así, porque lo tributario es esencialmente lo mismo en cualquier sociedad.

- 32.) La tecnología tan compleja que usualmente se maneja en los Estados Contemporáneos hace que se puedan controlar y organizar millones de habitantes. No obstante, el que efectivamente influyan en conductas masivas positivas socialmente, v.gr. el pago de impuestos, resulta muy cuestionable. Esto sí lo localizamos en grupos históricos y "primitivos", quienes contaron y cuentan con la suficiente "razón" o el poderoso "estímulo" que produce obediencia colectiva espontánea de sus leyes. Sin embargo, no existe comunidad alguna en el mundo, independientemente de su nivel, donde las reglas sean obedecidas automáticamente. Es en este orden de cosas donde las explicaciones se tornan terriblemente difíciles y donde la interpretación se fundamenta muchas veces en elementos mágico-religiosos.

- 33.) El estudio de diferentes grupos históricos o "primitivos", puede significar el contar con vías opcionales o nuevas alternati-

vas ante la infinita gama de problemas derivados de la evasión --
fiscal. Así tenemos:

a) La cohesión de una colectividad con tan amplias diferen--
cias económicas y socio-culturales como la nuestra, donde -
se "explote" el elemento contribución evitando abusos espe--
cialmente con los grupos inferiores, para lo cual, es de pri--
mera importancia contar con factores de solidaridad ideológi--
ca, evitando en todo momento protección contra abusos en -
las exacciones; esto puede convertirse en un apoyo definitivo
por parte de la opinión pública, que reforzaría su fuerza - -
sobre el contribuyente si para éste es personal el conocimien--
to de sus superiores.

b) La simplificación jurídico-tributaria a su mínima expre--
sión puede lograr estabilidad en el orden existente pero funda--
mentado todo ello, en un principio de "reciprocidad" aunque -
en este caso, se cumplen las obligaciones por un fundado - -
temor en las represalias sobrenaturales y al través de un - -
deseo de ganar el beneplácito del público contribuyente; lo - -
que en nuestra realidad no acontece; el mexicano considera -
una situación de éxito el que un contribuyente incumpla con --
sus obligaciones tributarias.

c) El incumplimiento fiscal puede ser motivo de un apoyo - -
sólido en contra del evasor; esto no acontece en nuestra - -

sociedad, porque no contamos con un fuerte sentimiento de pertenencia a la colectividad mexicana, no actuamos a la manera propia de parientes, ayudándose en todos los problemas. Así, en ciertos grupos evadir fiscalmente, es dañar al grupo en su conjunto.

d) La figura del líder máximo del grupo es definitiva para fortalecer las conductas encaminadas al cumplimiento tributario, especialmente, cuando éste provee de seguridad efectiva a los habitantes de su comunidad en un territorio dado.

e) Los sentimientos comunes de un grupo manejados por medio de un nombre distintivo y relacionados a un territorio único, son capaces de producir conductas que tiendan a la contribución tributaria, aún en aquellas sociedades altamente segmentadas.

f) Los estudios de ciertos grupos, han dado pie a la afirmación que a la autoridad fiscal le es indispensable contar con la "estima" del grupo contribuyente; éste la otorga en la medida en que palpa que sus contribuciones no engrosan el caudal económico de las diversas autoridades sino el nivel del bienestar social. Para este propósito, la autoridad debe utilizar un lenguaje especial y que logre "penetrar" a todos los niveles socio-económicos en una comunidad dada.

...

g) La figura del que contribuye debe manejarse con un doble sentido: por un lado el renunciamiento dirigido al bien - - común y por el otro lado, sin olvidar el individualismo como participante de una obra social y como directo beneficiario.

34.) El fenómeno tributario lo consideramos como parte de un -- todo que es la vida política de cualquier sistema; de ahí que conclu- yamos lo indispensable que resulta el contar con adecuados estu- - dios sobre comportamiento desde el punto de vista socio-cultural. De tal manera contribuir o evadir fiscalmente hablando es parte -- del hacer cotidiano del hombre. Y si hablamos de poder tributario, es en el sentido de producir efectos deseados, de producir conduc- tas tendientes a la cobertura de obligaciones fiscales; es decir, - - estamos ante un elemento cultural esencialmente teleológico. - - Frente a tal situación el fenómeno entrópico es parte permanente - de todo sistema tributario y sólo puede corregirse en la medida en que los contribuyentes se "aculturen" a tal papel en la vida social. En tal sentido las máximas decisiones político-tributarias no debe- rían olvidar que "lo sagrado" es un elemento estructural del poder. Todo ello puede centrarse en la concepción de que la cultura - - político-tributaria se aprende y es parte del modo de vida de un -- pueblo determinado.

35.) Implementar conductas espontáneas a cumplir con las contribuciones requiere del análisis de los mitos y los símbolos manejados en el grupo contribuyente de nuestro interés; es así que necesitamos para cualquier implementación de carácter fiscal un lenguaje especial. Pues pensamos que la interpretación del conjunto obligacional fiscal sería definitivo y básico si se utilizara agrupadamente el lenguaje mítico-simbólico; no obstante resulta éste lo más refractario a un estudio con probabilidades prácticas.

36.) La ideología es un instrumento inapreciable que podría ser utilizado con finalidades político-tributarias, pues garantizaría la cooperación interna y fundamentaría la amenaza de recurrir al empleo legítimo de la fuerza, aún como coacción física, habiéndose dado la evasión fiscal. Estamos ante la necesidad de que nuestro sistema tributario motive psicosocialmente a sus contribuyentes, utilizando técnicas que miden tal motivación y que parte necesariamente de los rasgos culturales, que alimentan permanentemente al ámbito de lo político como un conjunto; así, las reacciones entrópicas pueden ser reprimidas, mantenidas o definitivamente alteradas positivamente por medio del establecimiento sólido de creencias respecto de nuestras autoridades fiscales y los cambios deben ser el resultado de exigencias de magnitud global y no de la decisión de un despacho. De ahí procede la afirmación de que la

última instancia de sanciones frente al incumplimiento, si está --
basificada míticamente, podrá producir buenos niveles de obediencia.

37.) El simbolismo que puede ser utilizado en el ámbito fiscal es aquel que afirme algún valor social. Esto puede resultar delicado porque la mitología y los símbolos muchas veces expresan desigualdades estatutarias pero también hay otros que justifican tales relaciones. De tal manera que la Antropología Jurídica busca impregnar al grupo social contribuyente de una actitud de censura frente a la evasión fiscal, en la medida que se consideren atacados valores últimos o del más alto nivel. El simbolismo también se usa para separar la personalidad individual de los contribuyentes; porque al través de él se les instruye en sus roles, se les instala y se les ayuda al desempeño de deberes como el caso del pago de las contribuciones, y es también capaz de lograr estabilidad y continuidad en esas conductas.

38.) En nuestro país es clara la necesidad de implementar símbolos dominantes respecto a la evasión fiscal. Un ejemplo de ello es el Acuerdo por el que se reafirma y fortalece el culto a los Símbolos Nacionales, los cuales aún están en franco deterioro. Desde 1983, año en que apareció el mencionado Acuerdo, ha sido

crítica su utilidad y posible efectividad, en la búsqueda de conductas que tiendan al cumplimiento tributario por manejar inadecuadamente esta clase de símbolos, que en su carácter de nacionales surgen en las sociedades literarias más avanzadas y normalmente, existiendo artistas especiales, quienes los crean para funciones específicas. El problema del funcionamiento de este Acuerdo es el que la fecundidad simbólica es el producto de la interacción dialéctica entre el pueblo y la realidad social y que en estos momentos no proporciona tal Acuerdo solución alguna al problema tributario. Sin embargo tiene aciertos; prueba que los símbolos nacionales crean conciencia y motivan determinadas conductas (que eventualmente pueden ser las tributarias), pues se acompañan de emoción y sentimiento "nacionales"; aunque el problema es que la adquisición de lo simbólico y de lo mítico no se da "por decreto", sino como el resultado del proceso general de la vida social y que la entropía mexicana resulta precisamente de la carencia de valores reales.

- 39.) No podemos acentuar excesivamente la importancia del factor antropológico-jurídico tratando el presente problema de investigación. Pero especialmente en los países del Tercer Mundo, donde es acusado el fenómeno, sí puede plantear alternativas prácticas, sobre las cuales no existen estudios. Ello resulta paradójico por

que lo tributario, imbuido en los conceptos de poder y control humanos requiere desde su comprensión del estudio de las formas energéticas de su funcionamiento hasta la captación de lo que ocurre procesualmente en la mente humana. Así, resulta indispensable que las autoridades tributarias conozcan el efecto del poder tributario y las causales que doblegan a un contribuyente ante la voluntad de un superior a cumplir y lo más importante, que pudieran formular predicciones respecto de conductas que rechazan cubrir contribuciones.

40.) La Antropología Jurídica la consideramos entonces, un instrumento de descubrimiento y estudio de instituciones prácticas que aseguran el mantenimiento del gobierno, así como la eficacia de los sistemas simbólicos que los fundan, teniendo como tarea primordial demostrar las formas específicas que asume, en este caso, el poder tributario y las desigualdades sobre las que se apoya en el marco social. Además, confiere eficacia crítica a cualquier aspecto político donde aparece el poder, captando la vida de cada sociedad, más profundamente que las apariencias que pudiesen exhibir; todo esto dentro de un marco esencialmente dinámico, al través de métodos comparativos, cubriendo así la exigencia científica de lograr generalizaciones.

41.) El factor antropológico prueba que la vida social tributaria --
mente coherente, se concibe si se logran manejar por las instan- -

cias superiores las relaciones entre autoridades y contribuyentes, de tal manera que se uniese a ambas partes por medio de instituciones jurídicas adecuadas, predecibles en su desarrollo. Esto, sin olvidar que la existencia de diversos grados de compulsión son indispensables para que los contribuyentes actúen ordenadamente, tomando en cuenta en todo momento los rasgos culturales del grupo humano que nos interese.

42.) La Antropología puede contribuir en el ámbito administrativo de manera significativa: primeramente, en la comprensión del fenómeno y luego, en la solución de problemas propios de la burocracia, así como todo lo que pueda mejorar la marcha de sus instituciones. Así se señalarían los hechos que ocasionan el problema evasivo y se señalarían de manera predictiva buscando que las más altas decisiones fueran las más adecuadas con las menores consecuencias negativas. Además, la relación psicológica de los contribuyentes podría ser adaptada científicamente las veces que fuera necesario.

43.) Desde el punto de vista de la política fiscal oficial, este factor bien manejado puede indicarnos aquellos símbolos o representaciones colectivas, así como el lenguaje adecuado que debe usarse en la denominada "asistencia al contribuyente". Esto resulta - -

indispensable en nuestro sistema de abismales diferencias económicas y de el papel que nuestro país juega en el ámbito internacional, como un país en vías de desarrollo.

44.) El factor antropológico también está estrechamente relacionado con la socialización tributaria o endoculturación fiscal y puede coadyuvar con las máximas autoridades en materia educativa -- con la idea de educar al ciudadano en tanto que contribuyente, desde la educación elemental. Ya que es este proceso el único capaz de lograr que un elemento cultural como el cumplimiento de obligaciones tributarias, mantenga una forma identificable al pesar del transcurso de las generaciones.

45.) No obstante la opinión de que el enfoque antropológico-jurídico es sólo una posibilidad eventual frente al problema de la evasión fiscal, en México, creemos, que es un enfoque que puede dar soluciones importantes a tal fenómeno. Lo que sucede es que requerimos una síntesis dialéctica de los descubrimientos actuales y una orientación sistemática del análisis de la implicación que tendrían los elementos simbólicos en el contexto general del cumplimiento tributario. Por ello, el manejo de métodos antropológicos frente a la evasión fiscal significa un compromiso y la obligación de tomar partido histórico en nuestro país, justificando o criticando las - -

transformaciones de toda índole manejables, esenciales o utilizables para el problema evasivo, que permita una planeación futura hacia una manera de vida mejor.

Abreviaturas utilizadas en este trabajo:

DONDE APAREZCA:	DEBE ENTENDERSE:
1. C.I.A.T.	Centro Interamericano de Administradores Tributarios.
2. C.E.E.	Comunidad Económica Europea.
3. D.O.F.	Diario Oficial de la Federación.
4. O.N.U.	Organización de las Naciones Unidas.
5. S.H.C.P.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

BIBLIOGRAFÍA GENERAL.

BIBLIOGRAFÍA GENERAL:

A) SOBRE EVASIÓN FISCAL Y CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.

1. ARDITO BARLETTA, Nicolás. "Desarrollo, incentivos fiscales y - evasión en la tributación". Investigación Fiscal. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, n. 65, may., 1971; pp. 81 - 93.
2. ARRIJOJA VIZCAÍNO, Adolfo. "Los efectos de los impuestos", - - Difusión Fiscal, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, n. 14, ago., 1975; pp. 5 - 32.
3. ATALIBA, Geraldo. Tema 2: Mejoramiento y simplificación del sistema jurídico tributario. (Brasil). Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, - - may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 18 p.
4. BERLIRI, Antonio. Principios de Derecho Tributario. - V. II y III. Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1971; v. II: 604 p. y v. III: 473 p.
5. CASANEGRA DE JANTSCHER, Milka. "Modalidades de incumplimiento de - las obligaciones tributarias". Investigación Fiscal. Órgano del Instituto Nacional de Capacitación Fiscal - - SHCP, México, 2a. época, n. 5, - - may. - jun., 1983; pp. 21 - 40.
6. CONDUCTA INDIVIDUAL Y CONCIENCIA TRIBUTARIA; ENFOQUE PSICOLÓGICO (Francia). Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - - 25, 1984; fotocopia, 37 p.
7. CRUZ AMORÓS, Miguel y Domingo CARBAJO VASCO. Mejoramiento y simplificación del - sistema jurídico tributario (España). Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de - - -

- Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 71 p.
8. DELEGACIÓN DE MÉXICO A LA V ASAMBLEA GENERAL DEL CIAT. "La evasión fiscal por pagos al extranjero. Caso de México.", Investigación Fiscal, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, -- n. 65, may., 1971; pp. 13 - 30.
9. EGGER, Roscoe. Tema 1: Concepto del cumplimiento voluntario (EE.UU.). Cartagena, - XVIII Asamblea General del Centro - Interamericano de Administradores - Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 19 p.
10. FAYA VIESCA, Jacinto. Finanzas Públicas. México, Ed. - - Porrúa, 1981; 427 p.
11. FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de finanzas públicas mexicanas. Los impuestos. 24a. ed., México, Ed. Porrúa, 1982; 511 p.
12. GARCÍA ALBA IDUÑATE, Pascual. La evasión fiscal en México (Un estudio comparativo del impuesto sobre - ingresos mercantiles con el impuesto al valor agregado). México, UAM - Azcapotzalco, 1982; (COLECCIÓN: - "Ensayos" No. 4); 210 p.
13. GOLDBERG, Stanley. Tema 5: Asistencia, información y - educación del contribuyente. Caso - práctico: Asistencia e información - (EE.UU.). Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, - may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 23 p.
14. HENDEL, Samuel. "Una visión política y social de la - - evasión tributaria". Investigación -- Fiscal. Organó del Instituto Nacional de Capacitación Fiscal SHCP, México, 2a. época, n. 5, may. - jun., - - 1983; pp. 41 - 58.

15. HOYO D'ADDONA, Roberto.. "Evolución de la Administración - tributaria en los países americanos, de 1961 a 1980". Investigación Fiscal. Órgano del Instituto Nacional de Capacitación Fiscal SHCP, México, - 2a. época, n. 2, mar. - abr., 1982; pp. 35 - 54.
16. HUBNER, Gustav. "Tecnología aplicada para combatir - la evasión fiscal". Investigación Fiscal. Órgano del Instituto Nacional de Capacitación Fiscal SHCP, México, - 2a. época, nos. 7 y 8, sep. - oct. y nov. - dic., 1983; pp. 125 - 164.
17. "LA EVASIÓN FISCAL" (Preliminar). Investigación Fiscal, Secretaría de - Hacienda y Crédito Público, México, n. 65, may., 1971; pp. 7 y 8.
18. LANTONIO, D. J. Tema 4: Conducta individual y conciencia tributaria. Mesa redonda: - Enfoque antropológico (EE.UU.), - Cartagena, XVIII Asamblea General - del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - - 25, 1984; fotocopia, 12 p.
19. "LA PROGRAMACIÓN EN FISCALIZACIÓN EN LAS ADMINISTRACIONES FISCALES REGIONALES COMO ELEMENTO PRIMORDIAL PARA COMBATIR LA EVASIÓN FISCAL". Difusión Fiscal, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, n. 26, ago., 1976; pp. 47 - 58.
20. "LA RELACIÓN ENTRE LA ASISTENCIA Y LA EDUCACIÓN AL - - CONTRIBUYENTE FRENTE A LAS SANCIONES TRIBUTARIAS". (Trabajo presentado por la delegación mexicana a la XI Asamblea General - del CIAT), Estudios Fiscales, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, n. 1, nov. - dic., 1977; pp. 73 - 87.
21. LOMELÍ CEREZO, Margarita. Derecho fiscal represivo. México, - Ed. Porrúa, 1979; 276 p.

22. MIEHLER, Kurt. Tema 4: Conducta individual y conciencia tributaria. Enfoque educacional (Alemania Federal). Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; - fotocopia, 14 p.
23. NAVA NEGRETE, Pedro. La evasión fiscal. (TESIS PROFESIONAL), México, UNAM, 1968; - - 265 p.
24. PRIETO FORTÚN, Guillermo. "La evasión de impuestos". Investigación Fiscal. Órgano del Instituto Nacional de Capacitación Fiscal - - SHCP, México, 2a. época, n. 5, - - may. - jun., 1983; pp. 11 - 20.
25. PUGLIESE, Mario. Instituciones de derecho financiero. - 2a. ed., México, Ed. Porrúa, 1976; 382 p.
26. SAMPAIO DORIA, Antonio. "La evasión fiscal en Brasil". Investigación Fiscal, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, n. 65, may., 1971; pp. 33 - 46.
27. TARANTINO, Jacinto R. "Evasión legal del impuesto". En: - Enciclopedia Jurídica Orbea. Tomo XI. Buenos Aires, Bibliográfica - - Orbea, Ancala, 1974; pp. 341 - 350.
28. TEMA 2: MEJORAMIENTO Y SIMPLIFICACIÓN DEL SISTEMA JURÍDICO-TRIBUTARIO, CASO PRÁCTICO: REFORMA TRIBUTARIA, (Colombia). Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 23 p.
29. TEMA 3: IMPACTO DEL GRADO DE EFECTIVIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (CANADÁ). PONENCIA GENERAL. Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20-25, 1984; fotocopia, 15 p.

30. TEMA 3: IMPACTO DEL GRADO DE EFECTIVIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: SOBRE EL FACTOR HUMANO (México).
Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 25 p.
31. TEMA 3: IMPACTO DEL GRADO DE EFECTIVIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: SISTEMAS DE INFORMACIÓN. EVASIÓN DE IMPUESTOS Y ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (Chile).
Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 17 p.
32. TEMA 3: IMPACTO DEL GRADO DE EFECTIVIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: SOBRE ORGANIZACIÓN (Panamá).
Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 28 p.
33. TEMA 5: ASISTENCIA, INFORMACIÓN Y EDUCACIÓN DEL CONTRIBUYENTE; CASO PRÁCTICO: DIVULGACIÓN (Uruguay).
Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 16 p.
34. TEMA 5: LA SATISFACCIÓN ESPONTÁNEA DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS Y LA EDUCACIÓN DEL CONTRIBUYENTE (Brasil).
Cartagena, XVIII Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, may. 20 - 25, 1984; fotocopia, 9 p.
35. UCKMAR, Víctor.
"La evasión fiscal. Cómo detectar esquemas sofisticados de evasión tributaria", Estudios Fiscales, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, n. 1, nov. y dic., 1977; pp. 39 - 71.
36. VALDIVIA CARREÓN, Elsa Leticia.
Los aspectos económicos de la evasión fiscal. (TESIS PROFESIONAL), México, UNAM, 1967.
37. ZAMUDIO SALAS, Salvador.
"¿Por qué se evaden los impuestos?", Revista Fiscal y Financiera, Órgano del Instituto Mexicano de Técnicos Fiscales, México, v. LIX, n. 342, - ago., 1976; pp. 49 y 50.

B) SOBRE LA ESTRUCTURA METODOLÓGICA DE LA INVESTIGACIÓN.

38. ACKOFF, Russell L. The design of social research. - - Chicago & London, The University of Chicago Press, 1967; 420 p.
39. BLALOCK, Hubert M. Estadística social. México, F.C.E., 1966; 509 p.
40. BOCHENSKI, I. M. Los métodos actuales del pensamiento. 12a. ed., Madrid, RIALP, 1977; ("Naturaleza e Historia" No. 25); - 280 p.
41. BUNGE, Mario. La ciencia, su método y su filosofía. Buenos Aires, Eds. Siglo Veinte, - - 1975.
42. BUNGE, Mario. Causalidad. El principio de causalidad en la ciencia moderna. 4a. ed., Buenos Aires, EUDEBA, 1978; - - 403 p.
43. COHEN, Morris y Ernest NAGEL. Introducción a la lógica y al método científico. 2 v., Buenos Aires, - - Amorrortu, 1973; v. 1. 268 p. y v. 2, 284 p.
44. CORTÉS DEL MORAL, Rodolfo. Método dialéctico. México, Asociación Nacional de Universidades e Institutos de Enseñanza Superior - - - (ANUIES), 1977; 130 p.
45. DE GORTARI, Eli. Introducción a la Lógica Dialéctica. México, F.C.E. - UNAM, 1974; - - 338 p.
46. DUVERGER, Maurice. Métodos de las ciencias sociales. - Barcelona, Ed. Ariel, 1975; pp. - - 385 - 387, (593 p.).
47. EL MATERIALISMO DIALÉCTICO E HISTÓRICO. (Ensayo de divulgación). Moscú, Ed. Progreso, 1976; pp. 243-261; (ejem

- plar fotocopiado).
48. GOODE, William J. y Paul K. HATT. Métodos de investigación social. - - 10a. reimp., México, Ed. Trillas, 1979; 469 p.
49. HARRÉ, R. Introducción a la lógica de las ciencias. 2a. ed., Barcelona, Ed. Labor, 1973. (COLECCIÓN: "Nueva - Colección Labor" No. 52).
50. KOPNIN, P. V. Hipótesis y verdad. México, Ed. - - Grijalbo, 1969. (COLECCIÓN: "70" No. 47); 153 p.
51. Mc BEATH, Gordon. Organización y planeación de recursos humanos. México, Logos, 1974; 268 p.
52. MILLS, C. Wright. "Sobre artesanía intelectual". En: - La imaginación sociológica. México, F.C.E., 1974; pp. 206 - 236, (Apén dice).
53. MURDOCK, George P., et. al. Gufa para la clasificación de los datos culturales. México, Libros - - Especializados, 1967; 248 p.
54. MONTEMAYOR GARCÍA, Felipe. Fórmulas de estadística para investigadores. 2 v., México, INAH, 1973; 983 p. (COLECCIÓN: "Científica" - No. 5).
55. PARDINAS, Felipe. Metodología y técnicas de investigación en ciencias sociales. Introducción elemental. 22a. ed., Bogotá, - Ed. Siglo XXI, 1980; 212 p.
56. SÁNCHEZ VÁZQUEZ, Adolfo. Filosofía de la praxis. México, Ed. Grijalbo, 1972, pp. 153 - 200.
57. SELTZ C., et. al. Métodos de investigación en las relaciones sociales. Madrid-México, -- RIALP, 1981; 670 p.

58. SPIEGEL, Murray R. Teoría y problemas de estadística. México, Mc Graw - Hill, 1970; 357 p.
59. ZEISEL, Hans. Dígalo con números. México, F.C.E., 1974; 257 p.

C) SOBRE ANTROPOLOGÍA.

60. BALANDIER, Georges. Antropología Política. 2a. ed., Barcelona, Eds. Península, 1976; 225 p.
61. BEATTIE, John. Otras Culturas. Objetivos, métodos y realizaciones de la Antropología Social. México, Madrid-Buenos Aires, F.C.E, 1974; 357 p.
62. BERNARDI, B. "El sistema de edad de los pueblos nilo-hamíticos: una valoración crítica". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 215 - 237.
63. BOHANNAN, Paul. "Acontecimientos extra-procesuales en las instituciones políticas tiv". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 199 - 213.
64. CARRASCO, Pedro. "La jerarquía cívicoreligiosa en las comunidades de Mesoamérica: antecedentes precolombinos y desarrollo colonial". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 323 - 340.

65. CASSIRER, Ernst. Antropología Filosófica. (Introducción a una filosofía de la cultura). -- 8a. reimp., México, F.C.E., 1977; 335 p. (COLECCIÓN: "Colección - Popular" No. 41).
66. CLAESSEN, Henri J. M. Antropología Política. Estudio de -- las comunidades políticas. (Una -- investigación panorámica). México, UNAM, 1979; 190 p.
67. COHEN, Abner. "Antropología Política: El análisis - del simbolismo en las relaciones de poder". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 55 - 82.
68. COHEN, Ronald. "El sistema político". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 27 - 53.
69. COLSON, Elizabeth. "Antropología Política". En: Antropología Política. J. R. Llobera - - (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 19 - 25.
70. DUMONT, Louis. Homo hierarchicus. Ensayo sobre -- el sistema de castas. Madrid, Aguilar, 1970; 429 p.
71. EVANS-PRITCHARD, E. E. Los nuer. Barcelona, Anagrama, -- 1977; 284 p. (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 9).
72. EVANS-PRITCHARD, E. E. "La realeza divina de los shilluk del Sudán". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; - - -

- (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 297 - 316.
73. FERRER, Alexandre. La Antropología. Barcelona, Eds. - Oikos - Tau, 1978; 134 p. (COLECCIÓN: "¿ Qué sé ?" No. 124).
74. FIRTH, Raymond. "El sistema político de Tikopia en 1929". En: Antropología Política. - J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 289 - 295.
75. FORTES, Meyer y E. E. EVANS-PRITCHARD. "Sistemas políticos africanos". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 85 - 105.
76. FRIED, Morton H. "Sobre la evolución de la estratificación social y del Estado". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 133 - 151.
77. GODELLER, Maurice. "Antropología y Economía. ¿ Es posible la Antropología Económica ?". En: Antropología y Economía. Barcelona, Anagrama, 1976; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 6); pp. 279 - 333.
78. HERSKOVITS, Melville J. El hombre y sus obras. La ciencia de la Antropología Cultural. 7a. - - reimp., México, F.C.E., 1981; - - 782 p.
79. HOLMBERG, A. "Organización Política de los siriono". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed.

- Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: - -
"Biblioteca Anagrama de Antropología"
No. 12); pp. 175 - 184.
80. LATTIMORE, Owen. "Orígenes de la Gran Muralla China: teoría y práctica de un concepto de - frontera". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 341 - 364.
81. LEACH, E. R. Sistemas políticos de la Alta Birmania. Estudio sobre la estructura social kachin. Barcelona, Anagrama, 1976; 347 p. (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 8).
82. LOWIE, Robert H. "Algunos aspectos de la organización política de los aborígenes americanos". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 107 - 132.
83. MAIR, Lucy. El gobierno primitivo. Buenos Aires, Amorrortu, 1977; 261 p.
84. MAQUET, J. "El problema de la dominación tutsi". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 317 - 322.
85. MARSHALL, Lorna. "Los bosquimanos kung del desierto de Kalahari". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; - - (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 167 - - 173.

86. NEWBOLD ADAMS, Richard. La red de la expansión humana. Un ensayo sobre energía, estructuras - disipativas, poder y ciertos procesos mentales en la evolución de la sociedad humana. México, CISINAH, - - 1978; 109 p., (COLECCIÓN: "Ediciones de la Casa Chata" No. 7).
87. READ, K. E. "Liderazgo y consensus en una sociedad de Nueva Guinea". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 251 - 265.
88. ROSSI, Ino y Edward O'HIGGINS. Teorías de la cultura y métodos antropológicos. Barcelona, Ed. Anagrama, 1981; 204 p. (COLECCIÓN: - "Panorama de la Antropología Cultural Contemporánea" No. 1).
89. SAHLINS, Marshall. "Hombre pobre, hombre rico, gran - hombre, jefe: tipos políticos en Melanesia y Polinesia". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, - - 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 267 - 288.
90. SHARP, R. Lauriston. "Pueblo sin política". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, - - 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 155 - 166.
91. SHEPARDSON, Mary. "El sistema de autoridad tradicional de los navajos". En: Antropología - Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, - - 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 239 - 249.

92. SMITH, Michael G.

"Prólogo: El estudio antropológico de la política". En: Antropología Política. J. R. Llobera (comp. y ed.). - Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; - - (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 7 - 15.

93. TAIT, David.

"El sistema político de los konkombá". En: Antropología Política. J. R. - Llobera (comp. y ed.). Barcelona, Ed. Anagrama, 1979; (COLECCIÓN: "Biblioteca Anagrama de Antropología" No. 12); pp. 185 - 198.

D) DICCIONARIOS Y ENCICLOPEDIAS.

94. DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA.

15a. ed., Real Academia de la Lengua Española, 1925.

95. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ABREVIADO.

T. III, 6a. ed., Madrid, Espasa - Calpe, 1954.

96. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO SALVAT.

T. VI, 8a. ed., Caracas, Ed. Orinoco, 1957.

97. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO SALVAT.

T. V, 11a. ed., Barcelona, Salvat, - 1964.

98. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO UTEHA.

T. IV, México, Unión Tipográfica - Editorial Hispano Americana (U.T. - E.H.A.), 1953.

99. ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA.

Buenos Aires, Edit. Bibliográfica - Argentina, 1976.

E) BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA.

100. ACUERDO POR EL QUE SE REAFIRMA Y FORTALECE EL CULTO A LOS SÍMBOLOS NACIONALES. - D.O.F. de 24 de febrero de 1983.
101. PRECIADO HERNÁNDEZ, Rafael. Lecciones de Filosofía del Derecho. 9a. ed., México, Ed. Jus, 1978; - 285 p.
102. RECASÉNS SICHES, Luis. Tratado General de Filosofía del Derecho. 6a. ed., México, Ed. Porrúa, 1978; ix - xxx y 1 - 717 p.
103. SECCO ELLAURI, Oscar y Pedro Daniel BARIDON. Historia Universal. IV.- Edad Media. 9a. ed., Buenos Aires, Ed. Kapelusz, 1972; a).
104. SECCO ELLAURI, Oscar y Pedro Daniel BARIDON. Historia Universal. V.- Época Moderna. 12a. ed., Buenos Aires, Ed. Kapelusz, 1972; b).
105. WITKER V., Jorge (compilador). Antología de estudios sobre la investigación jurídica. México, UNAM, - 1978; 276 p. (COLECCION: "Lecturas Universitarias" No. 29).