

321309  
17

# UNIVERSIDAD DEL TEPEYAC

ESCUELA DE DERECHO  
CON ESTUDIOS RECONOCIDOS OFICIALMENTE POR  
ACUERDO No. 3213-09 CON FECHA 16-X-1979  
DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



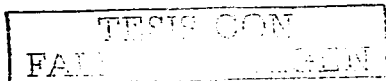
## EVASION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN PERSONAS FISICAS

TESIS  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
*LICENCIADO EN DERECHO*  
PRESENTA

MARIA ESTHER GOMEZ NERI

ASESOR DE LA TESIS:  
LIC. IVAN OCTAVIO RICARDO OLIVARES RODRIGUEZ  
CED. PROFESIONAL No. 1368564

MEXICO, D.F.



2003

A



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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 esta 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.

## AGRADECIMIENTOS

... la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM  
... a difundir en formato electrónico e impreso el  
... obtenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Maria Esther Gance

FECHA: 11- Abril - 2003

SIGNA: [Firma]

TESIS CON  
FALLA EN ORIGEN

B

A Dios:

Por cada día de mi vida, y por darme la Familia que tengo.

A mis Padres:

Sabiendo que no existirá una forma de agradecer toda una vida de sacrificios y esfuerzos, quiero que sientan que el objetivo logrado también es suyo y que la fuerza que me ayudó a conseguirlo fue su apoyo. Además de ayudarme a convertirme en el Ser Humano que ahora soy.

Con Amor y Admiración.

A mis Abuelitos:

Por su apoyo incondicional; por haberme inculcado los valores que ahora tengo y por esa fuerza de voluntad que hace impulsar a cada miembro de la familia.

Con Respeto.

A mi Tía Lourdes Neri:

Gracias por todo el apoyo, regañíos y consejos y sobre todo por ser mi segunda madre.

Con Cariño.

2

TRATADO CON  
FALSA DE ORIGEN

A mi Hermanito:

Por el ejemplo y por cuidarme siempre, te quiero mucho.

A Toda mi Familia.

Le doy gracias a Dios de que me haya brindado una familia como Ustedes.

A mis Amigos:

Por compartir los momentos buenos y malos, los quiero.

A mis Profesores:

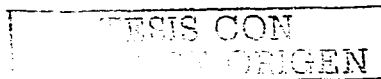
Con un sincero agradecimiento, por sus consejos y sus enseñanzas, que han contribuido a mi formación como Profesionista.

A la Universidad del Tepeyac A.C.:

De la cual soy orgullosamente egresado, con respeto.

Gracias.

0



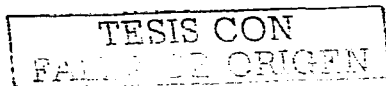
## ÍNDICE

E

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

	Páginas
INTRODUCCIÓN	ii
CAPÍTULO I EL SISTEMA IMPOSITIVO FEDERAL	
1.1 Antecedentes de los impuestos.	2
1.1.1 Los Aztecas.	2
1.1.2 Los primeros recaudadores.	3
1.1.3 Los tributos aztecas.	3
1.1.4 Hernán Cortés y la conquista.	3
1.1.5 El pago en especie.	4
1.1.6 México Independiente.	4
1.1.7 Antonio López de Santa Anna sus decretos.	5
1.1.8 Juárez e intervención Francesa.	5
1.1.9 El porfiriato.	5
1.1.10 La revolución.	6
1.1.11 Época de paz.	6
1.1.12 La modernidad.	8
1.2 Concepto de Impuestos.	13
1.3 Clasificación de los Impuestos.	17
1.3.1 Sutejos.	22
1.4 Efectos de los impuestos.	24
1.5 Marco legal aplicable.	30

F



## **CAPÍTULO II EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA COMO GENERADOR DE RIQUEZA.**

2.1 Antecedentes del impuesto sobre la renta.	36
2.2 Carácter y función del impuesto sobre la renta.	37
2.3 Configuración personal del impuesto sobre la renta.	38
2.4 Concepto económico y fiscal de renta.	39
2.5 Clasificación del impuesto sobre la renta.	40
2.6 Clases de renta.	41
2.7 Relación tributaria e impuesto sobre la renta.	42
2.8 Análisis del impuesto sobre la renta.	44
2.9 Economía informal.	48

## **CAPÍTULO III EVASIÓN FISCAL**

3.1 Concepto de evasión.	53
3.2 Clases de evasión fiscal.	58
3.2.1 Evasión ilegal.	59
3.2.2 Evasión legal.	60
3.3 Causas y efectos de la evasión fiscal.	61
3.3.1 Causa económicas.	61
3.3.2 Causas técnicas.	62
3.3.3 Causas psicológicas.	63
3.3.4 Causas Jurídicas.	64
3.4 Economía informal en su relación con la evasión fiscal.	75

## **CAPÍTULO IV PROPUESTA PARA EVITAR LA EVASIÓN FISCAL EN EL NUESTRO REGIMEN IMPOSITIVO MEXICANO**

4.1 La necesidad de evitar la evasión fiscal.	79
---	----





4.2 La Educación al contribuyente.	81
4.3 Organización de las dependencias administrativas.	83
4.4 Manejo Escrupuloso de los Fondos Públicos.	85
4.4.1 Celeridad Administrativa	85
4.5 Facilidades para el cumplimiento de la obligación tributaria.	86
4.6 Sistema sancionador.	88
4.7 Reforma fiscal integral.	89
4.8 Difusión del gasto público.	90
4.9 Soluciones para promover la conciencia fiscal.	91
CONCLUSIONES.	95
BIBLIOGRAFÍA.	100

H

TESIS CON  
FONTO ORIGIN

# INTRODUCCIÓN

FALLA DE ORIGEN

Al ser la evasión fiscal un problema que afecta actualmente tanto al erario público como a los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias, el presente trabajo de investigación tiene como finalidad identificar y analizar las causas por las cuales se genera la evasión fiscal, a través de las deficiencias que tiene la Administración Pública Federal, y evitar el fomento y crecimiento al comercio informal, por lo que se podría llegar a permitir una reflexión sobre la evolución, causas y consecuencias de dicha evasión fiscal en México, asimismo con la propuesta planteada se pretende dar una posible solución para al conflicto que afecta tanto al Contribuyente como al Fisco.

Esto es, si las posibles causas de la evasión fiscal son, entre otras, el alto nivel de las tasas impositivas, la falta de conciencia tributaria y lo confuso y contradictorio de las normas fiscales, el interés o preocupación de la autoridad debe concentrarse en prevenir y erradicar las causas, más que en sancionar la conducta ya ejecutada.

A continuación se hace un estudio de lo que se entiende por evasión fiscal, su clasificación y el concepto de evasión fiscal pudiendo presentarse de diversas formas.

Así pues, se observará durante el desarrollo del presente trabajo que en el capítulo primero denominado el sistema impositivo federal se especifican los antecedentes y cómo surgen los impuestos en México, desde la época de los Aztecas y de la manera en como se fueron imponiendo cada uno de ellos



de una forma inequitativa y fuera de equidad, neutralidad y justicia. También se habla del concepto de los impuestos, la clasificación, y los diversos conceptos de algunos autores, y sobre todo cual es el objetivo de tener impuestos.

En el segundo capítulo denominado el impuesto sobre la renta como generador de riqueza, contiene el concepto y las características esenciales y la naturaleza de dicho impuesto, así como el fundamento legal que se plasma en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual obliga al contribuyente que genera dicha actividad al pago de dicho impuesto, situación que no es arbitraria por parte de la Hacienda Pública.

Por cuanto hace al tercer capítulo llamado evasión fiscal se desarrolla la falta de interés por parte de los contribuyentes y la difícil comprensión de las normas fiscales, que en vez de ayudar al contribuyente, conlleva y hace más difícil la tarea de poder contribuir con nuestras obligaciones como mexicanos. Y a su vez el personal deficiente que va desde los funcionarios públicos (que posiblemente estén fraguando o coludidos con algunos infractores para hacerles más fácil la tarea de fiscalizarlos) y asesores fiscales.

Finalmente en el capítulo cuarto llamado propuestas para evitar la evasión fiscal en el régimen impositivo mexicano; más que acrecentar el problema y evidenciar a la Administración Pública; el propósito del presente trabajo es el estudio las causas, efectos y posibles soluciones de la evasión fiscal a través de una mejora continua que va desde los servidores públicos, asesores fiscales y contribuyentes; de tal manera que se realicen campañas de asesoría al contribuyente, cursos a los asesores, mayor difusión y



propagación de instructivos sobre llenado de formas fiscales, además de anuncios publicitarios y sobre todo el correcto entendimiento de Leyes, Reglamentos y Misceláneas Fiscales que lejos de ayudar confunden al Sujeto Activo, además de evitar la evasión fiscal en México. Y dejar de fortalecer la economía informal que año tras año, va tomando mayor fuerza y ocasionando desempleos y falta de pago oportuno por parte de los contribuyentes.

El impuesto sobre la renta, es la contribución más genérica de nuestro sistema impositivo, es decir; es el impuesto que grava toda actividad humana en forma directa o indirecta, de ahí que se diga que no hay actividad humana que escape a dicho impuesto, en síntesis se podría asegurar de acuerdo a lo que muchos tratadistas dicen que el impuesto sobre la renta es el soporte principal en la recaudación de contribuciones del sistema mexicano. Hoy en día es imperante para el Estado la recaudación de contribuciones y cualquiera de sus medios, pero siendo imperante también que procure por conservar la fuente de atracción y contribuciones derivados de los impuestos; de ahí que el problema que me planteo es detectar precisamente conforme la teoría y la práctica legal todos aquellos fenómenos internos o externos que influyen en la evasión del impuesto sobre la renta sólo en personas físicas debido al número tan grande de contribuyentes en este orden inscrito en el padrón de contribuyentes y en el que según mi punto de vista la mayor parte evade dicho impuesto, pretendiendo corregir con mis observaciones algunas de las tantas formas, por lo que las personas físicas evaden el IMPUESTO SOBRE LA RENTA dentro del Sistema Nacional Impositivo.

El tema a desarrollar en mi tesis es porque a raíz de que realicé mi Servicio Social, en la SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, en el



Servicio de Administración Tributaria, comenzó la incertidumbre de la evasión fiscal y del cómo es que se tipifica y cuál es el procedimiento para llevar a cabo un delito de esta índole.

Además de que es una Secretaría que maneja y controla el gasto público y que tiene la obligación de RECAUDAR los impuestos con la finalidad de que el Estado proporcione a la comunidad ciertos servicios, para una mejor infraestructura.

Por otra parte, pienso que el sentido de las leyes es demasiado confuso, aunado a la mala interpretación de la misma no se sigue correctamente, además de que el Fisco es el principal ente que tiene la obligación de salvaguardar el bienestar colectivo.

El objetivo de este estudio busca identificar la problemática del Impuesto sobre la Renta en personas físicas al presentarse el fenómeno de la evasión como efecto particular del impuesto. Además identificar de manera individual las causas que han originado dentro del Sistema Impositivo Federal, la Evasión del Impuesto Sobre la Renta, así como detectar las posibles soluciones del problema trasgresión a los Derechos del Gobernado y sobre todo facilitando el correcto sistema de cumplimiento de obligaciones fiscales, proyectando además como solución específica la Educación Tributaria.

La evasión del impuesto sobre la renta en personas físicas, se debe en gran parte a la falta de sistematización de medios legales, humanos, administrativos, éticos y educativos, etc; que han hecho de dicho efecto un medio oportuno en la salvaguarda de intereses particulares.



Es verdad que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene entre sus funciones esenciales recaudar las contribuciones que han de servir de apoyo a los gastos públicos del Estado mexicano, para llevar a cabo ese objetivo, tanto la Constitución como las leyes fiscales le conceden una serie de facultades para verificar y determinar el debido cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, sin embargo, es preciso considerar que esa facultad recaudatoria encuentra su límite en la propia Constitución y en la leyes, de modo tal que no es factible admitir que la insatisfacción por parte del gobernado de ciertos requisitos meramente formales pudiera tener como consecuencia un doble pago de las contribuciones.

Es una obligación constitucional el contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y es de interés general el que los créditos fiscales sean pagados por los contribuyentes a fin de que el Estado obtenga los recursos que requiere para realizar normalmente sus funciones, entre ella, la prestación de los servicios públicos y la satisfacción de las necesidades colectivas. La obligación de pagar las contribuciones incluyen la de liquidar los créditos fiscales derivados de la omisión del pago de las mismas, así como la de garantizarlos si se quiere evitar el ejercicio de la facultad económico. Coactiva a través de la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

Dentro del desarrollo del trabajo se puede observar que se realiza un análisis desde la facultad que tiene el Estado para percibir y cobrar el pago de sus contribuciones así como la forma más idónea para combatir la evasión ilegal que es la que cuando para eludir el pago del impuesto se realiza actos violatorios de las normas legales, como por ejemplo: el contrabando, la



ocultación de ingresos, la simulación de actos o contratos. La evasión ilegal no sólo daña al fisco, sino también a los sujetos cumplidos, porque al señalarse las cuotas del impuesto y calcular su rendimiento deberán tenerse en cuenta las pérdidas debidas de fraude.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



CAPÍTULO I  
EL SISTEMA IMPOSITIVO FEDERAL

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

# PAGINACIÓN DISCONTINUA

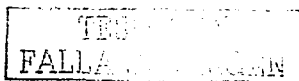
## 1.1 Antecedentes de los impuestos

Durante el medioevo y en los primeros siglos de la Edad Moderna, el Estado obtenía la mayor parte de los medios económicos con las que hacía frente a sus gastos de las rentas de su patrimonio y de toda una gama de contribuciones de diversas naturaleza, que los súbditos estaban obligados a satisfacer en correspondencia con el ejercicio de los poderes y de las actividades reservadas exclusivamente al soberano.

No existía por tanto un sistema de impuestos permanentes y sólo con ocasión de necesidades extraordinarias, el Estado hacía un llamado a los ciudadanos para que prestasen su concurso financiero. Por el contrario, en la actual economía de los Estados, los ingresos patrimoniales representan, proporcionalmente una parte menor frente a los ingresos tributarios.

### 1.1.1 Los aztecas

Las primeras manifestaciones de tributación en México aparecen en los códices aztecas, en los cuales se registró que el rey de Azcapotzalco, pedía como tributo a los Aztecas una balsa sembrada de flores y frutos, además una garza empollando sus huevos y al momento de recibirla ésta debería estar picando un cascarón; a cambio ellos recibirían beneficios en su comunidad. Asimismo, los *tequiámatl* (papeles o registros de tributos), fue un género de esos códices, relacionado con la administración pública dentro del Imperio Mexica.



### **1.1.2 Los primeros recaudadores**

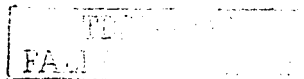
El verbo tributar cobró tal importancia que los Aztecas se organizaron para facilitar la recaudación, nombraron entonces a los *Calpixquis*, primeros recaudadores, quienes identificaban su función llevando una vara en una mano y un abanico en la otra. La recaudación de esos pueblos requería de funcionarios que llevaran un registro pormenorizado de los pueblos y ciudades tributarios, así como de la enumeración y valuación de las riquezas recibidas. La matrícula de Tributos es uno de los documentos más importantes de los códices dedicados a la administración y a la Hacienda Pública.

### **1.1.3 Tributos aztecas**

Había varios tipos de tributos que se daban según la ocasión, los había de guerra, religiosos, de tiempo, etc. Los tributos a que estaban obligados los pueblos sometidos a los Aztecas eran de dos tipos: 1) En especie o mercancía (impuesto según provincia, su población, riqueza e industria); 2) Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos.

### **1.1.4 Hernán Cortés y la conquista**

Cuando Hernán Cortés llegó a México, quedó sorprendido con la belleza y organización del pueblo Azteca, sin embargo estuvo en desacuerdo con la forma en que cobraban los tributos. Hernán Cortés quedó a la cabeza del pueblo Azteca, y los tributos de flores y animales quedaron atrás, ahora los tributos consistían en alimentos, piedras y joyas.



Al rescatar las tierras en nombre del Rey de España, correspondió, entonces, la quinta parte de los bienes a la monarquía española: Quinto Real. El primer paso de Cortés fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombra a un Ministro, un Tesorero y a varios Contadores encargados de la Recaudación y custodia del Quinto Real.

#### **1.1.5 El pago en especie**

Establecida la Colonia, los indígenas pagaban sus impuestos también con trabajo en minas, haciendas y granjas. En 1573 se implanta la alcabala (pago por pasar mercancías de un Estado a otro) y después el peaje (derecho de paso). La principal fuente de riqueza para el conquistador fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo que más se atendió y se creó todo un sistema jurídico fiscal, con el objeto de obtener el máximo aprovechamiento de su riqueza para el Estado.

#### **1.1.6 México independiente**

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la Independencia, lucharon contra la esclavitud y por la abolición de alcabalas (impuesto indirecto 10% del valor de lo que vendía o permutaba), gabelas (gravámenes) y peajes (pago de derecho de uso de puentes, y caminos). El sistema fiscal se complementa en esta etapa así se expide el arancel para el Gobierno de las Aduanas Marítimas, siendo éstas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana. Asimismo, se modifica el pago de derechos sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero.

### **1.1.7 Antonio López de Santa Anna, sus decretos**

Arribado al poder, Antonio López de Santa Anna decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas, decreta también, un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco; además un peso al mes por la posesión de cada perro.

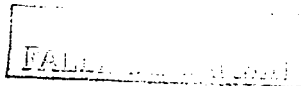
### **1.1.8 Juárez e intervención francesa**

Entre los principales cambios hacendarios de esta época se tiene un primer intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la Lotería Nacional y de la Contribución Federal (25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados).

### **1.1.9 El Porfiriato**

En principio, Porfirio Díaz duplicó el Impuesto del Timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, cobró impuestos por adelantado; recaudó 30 millones de pesos, pero gastó 44. En este período se generó la deuda externa en alto grado; se pagaban muchos intereses. Se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

Con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893, se nivela la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, así



como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

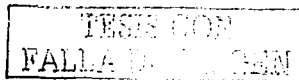
### **1.1.10 La revolución**

La caída de la dictadura, así como el destierro de Porfirio Díaz trajeron desorden en el país, situación a la que no escapó la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos, dado que estaban ocupados en las armas. Siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda, pues aun cuando seguía utilizado los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero, para aquellos bienes como armas y municiones, requerían, entonces, de préstamos forzosos en papel moneda y oro.

Cada jefe militar emitía papel moneda y usufructuaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas a su disposición, a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas recaudaban un impuesto metálico derivado del petróleo.

### **1.1.11 Época de paz**

Después de la guerra, vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México. Así, fueron invitados para tal tarea



en calidad de asesores, especialistas americanos en finanzas. Sus observaciones resultaron realmente importantes para retomar una adecuada política fiscal; el documento, resultado de la investigación del doctor Henry Alfred D. Chandley, Miembro de la Comisión de Reorganización Administrativa y Financiera del Gobierno Federal Mexicano se intituló: *Investigación Preliminar del Problema Hacendario Mexicano con Proposiciones para la Reestructuración del Sistema*, éste sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria, tan necesaria en aquel momento.

Entre 1917 y 1935 se implantan diversos impuestos como: servicio por uso de ferrocarriles impuestos especiales sobre exportación de petróleo y derivados, impuesto por consumo de luz; impuesto especial sobre teléfonos, timbres, botellas cerradas, avisos y anuncios. Simultáneamente se incrementó el impuesto sobre la renta y el de consumo de gasolina. Sin embargo, tales medidas redundaron en beneficios sociales como la implantación del servicio civil, retiro por edad avanzada con pensión y, en general, se modernizan procedimientos administrativos y servicios a la comunidad.

Algunos cambios importantes en el sistema, fueron incrementar los impuestos a los artículos nocivos para la salud: 40% para bebidas alcohólicas; 16% la cerveza; se duplicó el impuesto al tabaco; se desarrolló, en parte, un sistema de nuevos impuestos para gravar los artículos de lujo: teléfono, anuncios publicitarios o promocionales.





### 1.1.12 La Modernidad

Han transcurrido muchos años para que se establezca la situación y para que los gobiernos hayan modificado las leyes fiscales para disponer de recursos, construir obras y prestar servicios a la colectividad, procurando así una mejor distribución de la riqueza. El sistema tributario de México es mucho más que un conjunto de disposiciones fiscales; es parte de nuestra historia, de nuestras costumbres, de la idiosincrasia misma de los mexicanos.

Lo que en un tiempo se llamó *carga fiscal*, es ahora una contribución, una colaboración humana para que México cuente con escuelas, hospitales, higiene, comida, habitación, caminos, servicios públicos y fundamentalmente: PROGRESO.

México ha sido, la mayor parte del tiempo, desde su independencia en 1821, una República Federal. Con excepción de algunos años, durante las décadas segunda a la quinta del siglo XIX en que se produjeron formas centralizadas de organización política, desde 1857 ha prevalecido el sistema federal en la República Mexicana. Los forjadores de las Constituciones Mexicanas de 1824 y de 1857 tuvieron como el modelo más importante la Constitución de los Estados Unidos de América. La Constitución de 1917, que está actualmente en vigor, aun cuando ha sufrido muchas reformas, ha preservado el sistema federal.

Por lo que el Estado debe expedir las leyes que rijan la conducta entre los particulares y el Estado; a su vez este último tiene que realizar una serie de funciones y prestar una cantidad de servicios públicos que los particulares

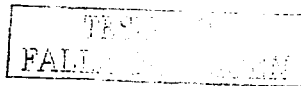


por sí mismos no podrían realizar ni prestar. Para realizar esas actividades, el Estado tiene la necesidad de obtener recursos que deben encontrar su fuente en los patrimonios de los particulares que integran ese Estado.

Así pues, en todos los Estados y en todas las épocas de la historia de la humanidad, el Estado ha ejercitado su Poder Tributario, es decir, ha exigido a los particulares que le trasladen una parte de su riqueza. Tales aportaciones han recibido el nombre de Tributos, de contribuciones de impuestos. En los Estados modernos que rigen su vida por sus Constituciones, y conforme al sistema de la división de los Poderes, el Poder Tributario es atribuido exclusivamente al Poder Legislativo, el cual lo ejerce en el momento en que expide las leyes que determinan qué hechos o situaciones son los que al producirse en la realidad generan para los particulares la obligación del pago de contribuciones. En caso concreto de nuestro país, el Fiscal se ejerce por el Poder Legislativo, cuando expide las leyes reglamentarias de cada contribución y cuando cada año señala en virtud de la Ley de Ingresos, cuales de esas contribuciones van a estar en vigor en cada año fiscal.

En cambio, corresponde al Poder Ejecutivo, en su carácter de Administración Fiscal, el determinar o el comprobar cuándo se han producido en la realidad esos hechos o situaciones que generan la obligación de pagar esas contribuciones, señalar o determinar la cuantía de los pagos o bien verificar si las prestaciones que han realizado se encuentran ajustadas a la Ley.

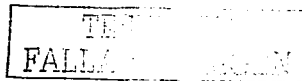
La actual Constitución Mexicana dispone en su artículo 40 que es la voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa,



democrática y federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una Federación establecida según los principios de esta ley fundamental que el pueblo ejerce su soberanía por medio de los poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal. Una consecuencia del sistema de gobierno federal es qué tanto el Gobierno Federal como los gobiernos de los Estados tienen poderes tributarios.

En la actual economía de los Estados los recursos provienen de una doble fuente, la cual; se obtiene de las rentas que la hacienda pública percibe por su patrimonio, o del desarrollo de una actividad industrial o comercial, o bien son recaudados de la riqueza de los gobernados, con base en la potestad de Imperio del Estado. Es ahí donde se encuentra la distinción fundamental entre ingresos de derecho privado e ingresos de derecho público.

Ahora bien, el Estado realiza una serie de actos que en conjunto se denominan actividad financiera, la cual consta de tres pasos fundamentales que se traducen en la liquidación y recaudación de los tributos, administración del patrimonio y distribución de las sumas recaudadas. Así pues, recibe el nombre de Poder Tributario la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas.



También se puede decir que el Poder Tributario es llamado poder fiscal o potestad tributaria, o poder de imposición; a continuación se mencionan algunos conceptos de autores los cuales describen al poder tributario como:

Ingroso y Blumenstein, mencionan que "es la facultad propia del Estado para establecer los tributos necesarios para realizar sus funciones".<sup>1</sup>

Así pues, en todos los Estados, y en todas las épocas de la historia de la humanidad, el Estado ha ejercitado su Poder Tributario, es decir a hecho uso de esa facultad que la Ley le otorga de tal manera, que se exige al contribuyente a trasladar una parte de su riqueza, para que este brinde servicios a la comunidad.

Giuliani Fonrouge significa "La facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción".<sup>2</sup>

Del concepto anterior se puede desprender que una vez más el Estado es quien ejerce esa facultad para exigir el pago de los impuestos, siempre y cuando el Sujeto acreedor, se situé en un caso que lo lleve y obligue a pagar el impuesto correspondiente.

Sainz de Bujanda y otros autores españoles hacen más distinciones: Llamam poder o soberanía financiera a la expresión de la soberanía política, concebida como atributo del Estado, por virtud de la cual puede allegarse ingresos y también puede realizar egresos o gastos, es decir; se refiere al

<sup>1</sup> Mayolo Sánchez Hernández, Derecho Fiscal, p. 209.

<sup>2</sup> Fonrouge Giulainani, Derecho Financiero, p. 332.



conjunto de actividad financiera; ingresos y gastos. Para ellos potestad financiera es algo atribuido a la Administración por el ordenamiento jurídico que la coloca en una situación de prerrogativa respecto de los particulares.<sup>3</sup>

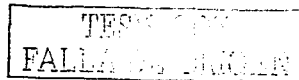
Gianini, menciona que el Derecho Tributario es aquella rama del derecho administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos, y que analiza las relaciones jurídicas entre los entes públicos y los particulares.<sup>4</sup>

Por su contenido el Derecho Tributario se enlaza con esta disciplina del Derecho Administrativo, primero como Derecho Público interno que es el conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones del Estado entre si y con los particulares por ejemplo la Secretaría Hacienda y Crédito Público la Tesorería, etc y segundo por el Derecho Administrativo porque este es el conjunto de reglas o disposiciones que rigen la organización y la administración del Estado y la forma de hacer promociones ante el mismo.

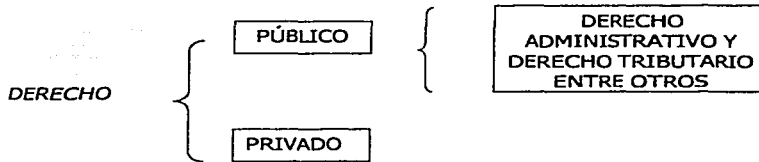
Por lo tanto el Estado se convierte, al producirse las condiciones previstas en la ley, en el titular de un derecho frente al contribuyente, toda vez que se genera una obligación.

<sup>3</sup> Mayolo Sánchez Hernández Op cit, p. 211

<sup>4</sup> Quintana Valtierra, Jesús, Derecho Tributario Mexicano, p. 28.



### Esquema 1.1 Sinóptico del Derecho Público y Privado

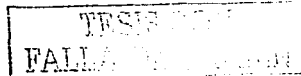


### 1.2 Concepto de los impuestos

Los Tributos constituyen la más importante clase de ingresos del Estado moderno para conseguir los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades. El Derecho que se ocupa de ellos constituye una de las ramas del Derecho Financiero y ha recibido el nombre de Derecho Tributario.

El Derecho Financiero: es el conjunto de normas que regulan la obtención, la gestión y el empleo de los medios económicos necesarios para la vida de los entes públicos.

En ese orden de ideas dicho concepto forma parte del Derecho Público, y tiene su sustento en el Derecho constitucional, en virtud de que el poder legislativo corresponde no solo fijar las normas para el desarrollo de la actividad financiera, sino autorizar también anualmente al poder ejecutivo para que recaude los ingresos y realice los gastos dentro de límites preestablecidos.



Los tratadistas del Derecho Tributario ofrecen diversas definiciones del tributo, para lo cual se citan algunos de los más importantes:

Para Blumenstein: Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.

Este autor da un concepto escueto de lo que es el tributo, señalando que es una percepción económica que recibe el Estado por parte de sus gobernados.

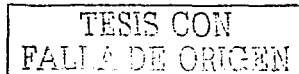
Gullani Fonrouge define el Tributo como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho.<sup>5</sup>

De tal concepto se afirma que es una obligación que impone el Estado, de manera unilateral, con la finalidad de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Para Jarach: El Tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresar para un fin común.

Este autor da un vínculo de reciprocidad entre el Estado y los sujetos pasivos, donde este sujeto aporta una parte de su patrimonio que será retribuido por el Estado en un fin social común.

<sup>5</sup> Forouge Guilani, Derecho Financiero, p. 39.



Hector B. Villegas, define a los impuestos dándoles el nombre de tributos, como las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.<sup>6</sup>

EL impuesto es un acto de autoridad por parte del Estado, derivado del ejercicio del poder público que debe acatarse aún en contra de la voluntad de los destinatarios, sin que ello signifique que necesariamente el ciudadano reciba a cambio algo en forma rápida y expedita, aunque si de manera general se beneficia de los servicios públicos que presta el gobierno como resultado de la propia recaudación.

Viti de Marco, dice que impuesto es una parte de la renta del ciudadano que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales.<sup>7</sup>

Este autor indica que es la cuota que debe pagar el contribuyente para ser beneficiario de servicios públicos, como ejemplo, luz, agua, drenaje, infraestructura, carreteras, puentes, etc.

La principal fuente de ingresos de que el Estado debe valerse para tener los medios necesarios para calmar las necesidades colectivas, a través de los servicios públicos que presta, y precisamente lo son los impuestos, pues ello se traduce en que el lugar en que tal situación impere, el sistema económico es sano, pues no requiere de financiamientos o empréstitos extranjeros para solventar el presupuesto nacional.

<sup>6</sup> Mayolo Sánchez Hernández, Derecho Tributario, p. 193

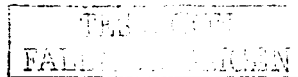
<sup>7</sup> Idem.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



A través de la relación jurídica que nace entre el Fisco y el contribuyente a consecuencia del tributo referido, se obliga al ciudadano a contribuir, en función de sus respectivas capacidades económicas, al sostenimiento de los gastos públicos. El impuesto es un acto de autoridad, de soberanía por parte del Estado, esto es, derivado del ejercicio del poder público que debe acatarse aun en contra de la voluntad de los destinatarios o sujetos pasivos, sin que ello signifique que necesariamente el ciudadano reciba a cambio algo en forma directa e inmediata, aunque si de manera general se beneficia de los servicios públicos que presta el gobierno como resultado de la propia recaudación.

En la época actual, caracterizada por un continuo crecimiento de las funciones públicas y consecuentemente por la necesidad inminente de incrementar los volúmenes del presupuesto nacional, los impuestos representan para las sociedades actuales un problema el cual ofrece una doble faceta: la del acto de autoridad que permite el Estado acrecentar su poder económico para financiar sus cada día más numerosas atribuciones y la de un medio de opresión económica al gobernado, que se ve forzado en múltiples ocasiones a sacrificar una parte importante del fruto de su trabajo en aras de lo que se ha de llamar el interés general o social. De lo anterior se desprende, que es clara la importancia y trascendencia que tiene el estudio de los impuestos como uno de los principales actos de soberanía del Estado, pero sujeto a los estrictos marcos de legalidad tributaria que consagra nuestra Carta Magna. Por esta razón la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que existe la obligación del CONTRIBUIR para los gastos públicos, así de la Federación como el Estado y el Municipio en donde residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

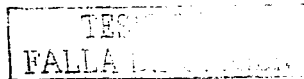


El Código Fiscal de la Federación de 1938, conceptuaba a los impuestos en su artículo 2º, como las prestaciones en dinero y en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. El Código Fiscal vigente, en su artículo 2º fracción I, los define así: "Impuestos, son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III Y IV, de este artículo".

### **1.3 Clasificación de los impuestos**

Para su mejor conocimiento de los impuestos es necesario estudiar las principales clasificaciones que la doctrina ha elaborado, lo que es, además de suma utilidad para saber cuál es el gravamen apropiado para la actividad que se desea gravar y si es el adecuado a la economía del Estado o Región en que se desea establecer. A continuación se detalla la clasificación de los impuestos.

a) Son impuestos directos aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que incide finalmente en su propio patrimonio, de acuerdo con este criterio sería impuesto directo el impuesto sobre la renta a los productos del trabajo, el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente; suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco, no ocurre la traslación del impuesto a un tercero. Los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión o el disfrute de la riqueza y pueden recaudarse según listas nominativas conocidas



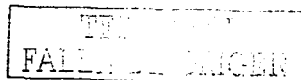
como padrones de contribuyentes. En cambio, son impuestos indirectos aquellos que, por el contrario, el sujeto pasivo puede trasladar a otras personas, de manera tal que no sufre el impacto económico del impuesto en forma definitiva, es decir, el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, el sujeto pasivo traslada el impuesto a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga.

La teoría que prevalece hoy, es que son los impuestos directos los que recaen sobre manifestaciones llamadas directas de la capacidad contributiva, y ésta no es una mera tautología, sino que se entiende por manifestaciones directas aquellas donde la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la renta o el patrimonio, que son la riqueza respectivamente en su aspecto dinámico y estático.

En cambio, son manifestaciones indirectas todas aquellas en que no se toma como base de la imposición la riqueza en sí, ya sea en el aspecto estático o dinámico, sino otras manifestaciones como los consumos, las transferencias que hacen presumir la existencia de una riqueza, pero no se toma como base la riqueza misma.<sup>8</sup>

b) Son impuestos reales que son aquellos en que se prescinde de las condiciones personales del contribuyente, y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto sólo sobre una manifestación objetiva y aislada de riqueza o capacidad contributiva. En cambio el impuesto personal, en principio recae sobre el total de la capacidad tributaria del sujeto, teniendo en consideración su especial situación y las cargas de familia.

<sup>8</sup> Jarach, Derecho Financiero. Curso Superior de Derecho Tributario, p. 51



Por otra parte también es aceptada la definición de Ataliba, ya que para él son impuestos reales aquellos cuyo aspecto material de la hipótesis de incidencia se limita a describir un hecho, acontecimiento o cosa, independientemente del elemento personal, o sea indiferente al sujeto pasivo y a sus cualidades. En cambio, son impuestos personales, aquellos cuyo aspecto material del presupuesto toma en consideración ciertas cualidades jurídicamente cualificadas, del sujeto pasivo.

En otras palabras, los impuestos reales son los que se desatienden de las personas y exclusivamente se preocupan por los bienes o las cosas que gravan, es decir gravan sin considerar la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto, como el impuesto predial y los impuestos personales se atienden a las personas, a los contribuyentes, como los pagadores de los mismos, toman en cuenta las condiciones de las personas con carácter de sujetos pasivos; en principio recaen sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, teniendo en consideración su situación especial, como el caso del impuesto sobre la renta en personas físicas.

c) Impuestos Generales e Impuestos Especiales, ya que los primeros son aquellos que gravan diversas actividades u operaciones, pero tienen de común que son de la misma naturaleza, Ejemplo: el impuesto sobre la renta, impuesto de las personas físicas proveniente de los ingresos por salarios que se causa por la percepción de un sueldo; y los segundos son aquellos que gravan determinada actividad, Ejemplo: el impuesto sobre producción de energía eléctrica.



d) Otra clasificación que cobra apoyo en la política fiscal de una mejor distribución del ingreso, dice que un impuesto es progresivo, cuando aumenta la tasa de impuesto a mayor ingreso o riqueza del contribuyente, y un impuesto proporcional, cuando independientemente del ingreso, se paga la misma tasa de impuesto.

Para justificar la importancia que actualmente tienen los impuestos progresivos, los seguidores, los de esta política manifiestan que al gravar con mayores impuestos a los que perciben más ingresos, el gobierno traspasa esa riqueza a los de menores ingresos y se logra una sociedad más igualitaria y justa. Sobre el particular, conviene dejar asentado que la existencia de los altos y progresivos impuestos han demostrado, en nuestro medio, que no sólo dejan de contribuir a una mejor distribución del ingreso sino que se convierten en el principal desincentivo de la producción y de los capitales, lo que se traduce en una menor disponibilidad de bienes y servicios para las clases económicamente débiles y también es una menor recaudación fiscal, debido al freno que ocasiona en la actividad económica y en la creación de nuevas fuentes gravables.

Los mencionados gravámenes, son altamente perjudiciales para la sociedad y si bien a corto plazo permiten al gobierno disponer de mayores ingresos, producen a largo plazo una menor formación de capital y de riqueza, y hacen difícil que los de escasos recursos mejoren sus niveles de vida y provocando la evasión del impuesto.

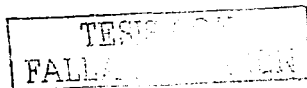
En virtud de lo expuesto, no hay duda que los impuestos proporcionales son los más saludables, ya que contrariamente a los progresivos, no

TES  
FALLA DE...

desalientan a los más capaces y permiten mayores posibilidades de reinversión, que se traducen en una creación adicional de riquezas. Son los impuestos más idóneos para ayudar a mejorar los niveles de vida de los sectores más pobres de la sociedad.

Por último la clasificación de impuestos que adopta nuestra legislación es la siguiente:

- a) Impuesto sobre la Renta.
- b) Impuesto al Activo.
- c) Impuesto al Valor Agregado.
- d) Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- e) Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.
- f) Impuesto sobre automóviles nuevos.
- g) Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por la Ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.
- h) Impuesto a los rendimientos petroleros.
- i) Impuesto al Comercio Exterior, Importación y Exportación.

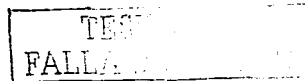


### 1.3.1 Sujetos

La existencia de un impuesto origina que surja una relación tributaria, en la cual varios son los elementos que intervienen y por la importancia que ello representa, a continuación se analizarán cada uno de ellos.

El primer elemento que interviene en la relación tributaria, es el sujeto, el cual puede ser de dos clases: o mejor dicho en toda relación tributaria intervienen dos sujetos: activo y pasivo.

- **SUJETO ACTIVO.-** Según se desprende del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, "la calidad de sujeto activo recae sobre la Federación, las Entidades Locales (Estados y Distrito Federal) y los Municipios. Dichos sujetos, están facultados para establecer y exigir o simplemente para recaudar los tributos. La Federación y las Entidades Locales, tienen facultad para establecer y exigir los impuestos necesarios para cubrir sus presupuestos, pero no así los Municipios, que sólo recaudan impuestos, ya que éstos son fijados por las Legislaturas de los Estados", según lo establece la fracción IV del artículo 115 Constitucional. Entonces el sujeto activo es el que recibe el pago del impuesto y puede ser, como ya se dijo la Federación, los Entidades Locales y los Municipios. Con base en lo anterior, se puede decir que la Federación y las Entidades Locales tienen soberanía tributaria plena y los Municipios la tienen subordinada.
- **SUJETO PASIVO.-** Es la persona que causa el impuesto y que debe pagarlo al Estado, que puede ser persona física o moral, mexicana o



extranjera, que de acuerdo a las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al Fisco Federal. Esta calidad de sujeto pasivo puede recaer en:

- A) Persona Física.
- B) Persona Moral privada, como es el caso de las asociaciones y sociedades civiles y mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.
- C) Los establecimientos públicos y en general organismos públicos descentralizados del Estado, pero con personalidad jurídica propia.
- D) Las naciones extranjeras, cuando en ellas se grave al Estado Mexicano.
- E) La federación, Estados y Municipios cuando actúan como sujetos de derecho privado y en el caso de que actúen en el desempeño de sus funciones propias de derecho público, cuando así lo determine las leyes especiales, como es el caso del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, la Federación, los estados y los municipios como personas de Derecho Privado y como personas de Derecho Público, ya que en nuestro Derecho Mexicano, el Estado tiene dos personalidades, una de derecho público y otra de derecho privado; los tratadistas partidarios de esta tesis, sostienen que el Estado realiza indistintamente actos, en que manifiesta su soberanía y su fuerza, para imponer a los particulares (personas físicas y personas morales) su voluntad y otros actos en que se despoja de esos

TESIS  
FALLA



atributos, para celebrar transacciones y obligaciones y derechos con los particulares, no imponiendo su voluntad, sino buscando el concurso de voluntades.

El estado, en unos casos, puede obrar como autoridad, haciendo uso de los atributos propios de su soberanía para velar por el bien común, y, en otros, casos, obra como persona de derecho privado; o sea, cuando al igual que los particulares ejecutan actos civiles que se fundan en derechos del propio Estado, relacionados con sus intereses particulares, celebrando contratos o promoviendo ante las propias autoridades, en defensa de sus derechos patrimoniales. De lo expuesto, se desprende, que la Federación, los estados y los municipios, pueden ser sujetos pasivos cuando su actividad no corresponde a sus funciones propias de Derecho Público.

#### **1.4. Efectos de los impuestos**

Muchos autores mencionan que los impuestos producen sacrificios temporales o permanentes a los contribuyentes y en algunas ocasiones también les producen beneficios económicos, como pueden ser de carácter individual o de carácter general o social.

Sin embargo en el establecimiento de todo impuesto el legislador debe estudiar los posibles efectos que traerá su aplicación; es decir, si el sujeto señalado como contribuyente será realmente el pagador del mismo; cual será la reacción de la economía nacional y en especial la de la actividad que quedará gravada; si se dará origen a una fuerte evasión fiscal.

TEC  
FALLA

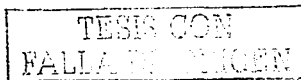
Por lo anterior, a continuación se detallan los principales efectos de los impuestos:

La percusión del impuesto, también llamada de repercusión, es el fenómeno por medio del cual se forza a otra persona a pagar el impuesto. Lo anterior significa, que una vez enterado a la autoridad fiscal un impuesto, en muchas ocasiones se repercute incesantemente por todos los ámbitos de la economía nacional y antes de llegar a un punto final, afecta todo tipo de relaciones industriales, comerciales y de consumo, frente a las cuales los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad quedan relegados a un segundo término, originándose con ello la injusticia social.

Este fenómeno se desarrolla en tres etapas que son: PERCUSION, TRASLACION E INCIDENCIA.

- La percusión, es la caída del impuesto sobre el sujeto pasivo, es decir; sobre la persona que tiene la obligación legal de pagarlo a la Administración Fiscal.
- La repercusión representa una lucha entre el sujeto del impuesto y los terceros; es decir, el sujeto tratando de trasladar el impuesto, y el tercero tratando de evitar su pago restringiendo el consumo de ese artículo. El triunfo depende no solamente de la fuerza económica sino de la concurrencia de otros factores, como la necesidad que se tenga del producto gravado.

Ahora bien, lo ideal es que el contribuyente absorba en su economía el gravamen y no lo traslade en la operación que lo originó. Tal circunstancia



puede presentarse cuando los rendimientos gravados no se ven afectados con altos impuestos, existe una sana política de precios y un respeto a la libre competencia.

En conclusión, bien sea por razones de egoísmo material y de ambición creciente o por presiones de diferente índole, el obligado directo de un impuesto normalmente no lo absorbe en su economía, sino que busca que otros sean los que en última instancia lo soporten.

La traslación es el fenómeno por el cual el sujeto pasivo legal, percutido por el impuesto, se hace reembolsar o recuperar indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto; es decir, es el hecho de pasar la carga del impuesto a otra u otras personas.

Explican los tratadistas que la traslación puede efectuarse hacia adelante, hacia atrás o lateralmente. La traslación hacia adelante, que es teóricamente la más común y más fácil de realizar, es cuando el sujeto pasivo legal consigue aumentar los precios de sus mercancías o de sus servicios. Una traslación repetida hacia adelante puede producir un efecto indeseable más, que se conoce con los nombres de piramidización o efecto de cascada del impuesto y consiste en que al trasladar el impuesto a los compradores en cada operación de venta, el impuesto pagado por cada uno de los intermediarios se acumula y se convierte a su vez en base del impuesto que pagó el siguiente, hasta que llega al incidido, último consumidor, incrementado. De esta suerte la tasa real del impuesto se aumenta en relación con la tasa nominal. También puede producirse hacia atrás cuando el sujeto pasivo legal, mediante una reducción del precio de compra, obtiene

TESORO  
FALLA

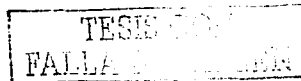
que sus proveedores sufran la carga fiscal. Por último Grizzioni escribe que se produce la traslación lateralmente, cuando no pudiendo realizarse la traslación hacía adelante o hacía atrás, consigue hacer recaer el peso del impuesto sobre los proveedores o los compradores de otras mercancías o de otros servicios.

Finalmente se resume que tal momento se traduce en que el gravamen incrementa el precio de los bienes y servicios encareciéndose con ello la vida en perjuicio de la clase consumidora, compuesta por la gran mayoría de la población de un país.

La incidencia es el fenómeno por virtud del cual la carga del impuesto recae sobre una persona, el último consumidor de las mercancías o de los servicios que ya no encuentra ninguna otra persona a quien trasladar la carga del tributo. Su renta o su capital se disminuye definitivamente con esa carga. A esa persona se le llama incidido por vía indirecta, cuando ha recibido la carga trasladada, y en vía directa si siendo percutido no la ha trasladado.

Dicho de otra manera, es el lugar de descanso del impuesto que se ubica cuando el mismo llega a una persona que está imposibilitada para trasladar la carga del gravamen a otro tercero. Para una mejor explicación de los párrafos anteriores se enuncia el siguiente ejemplo:

Conforme a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la persona que realice la primera enajenación de aguas envasadas, tiene la obligación de pagar este impuesto, pues es el sujeto pasivo y por tanto el que sufre la PERCUSIÓN del gravamen. Sin embargo el productor, no soporta en



su economía el tributo ya que lo TRASLADA expresamente al comprador al expedir la factura correspondiente. El consumidor que ha comprado la bebida para utilizarla, ya no podrá trasladar el impuesto y será entonces el que sufra la INCIDENCIA, porque a él le afecta en definitiva. En resumen, la percusión la sufre el sujeto del impuesto, la incidencia el pagador (consumidor) y la traslación, es pasar el impuesto de uno al otro, proceso en el que pueden intervenir varias personas o sólo el sujeto y el pagador.

- > Otro fenómeno es la DIFUSIÓN, para lo cual Grizziotti menciona que el impuesto, después de haber incidido al contribuyente se irradia en todo mercado, mediante lentas, sucesivas y fluctuantes variaciones tanto en la demanda y oferta de las mercancías, cuanto en los precios. En efecto, como consecuencia del impuesto se verificarán variaciones en los consumos, en la producción o en el ahorro.

Dicho de otra manera es la persona incidida por un impuesto, esto es el pagador, sufre una disminución en su ingreso y por consiguiente en su capacidad de compra, exactamente por la cantidad que ha pagado por concepto de impuesto. Esa persona limitará sus consumos y dejará de adquirir determinados artículos o comprará menos, con lo que provocará una disminución de los ingresos de sus proveedores, los que a su vez verán reducido su poder adquisitivo y así sucesivamente, el pago del impuesto afectará, por este procedimiento, a una serie de personas, disminuyendo sus ingresos y su capacidad de compra, pudiendo así volver el impuesto a afectar el sujeto pasivo.

Hay otros efectos de los impuestos pero uno de los más importantes es la EVASION DEL IMPUESTO, la cual consiste en eludir su pago o en la falta de

TESIS  
FALLA

pago, por parte del contribuyente de impuestos que se encuentra legalmente obligado a cubrir. Ésta no debe confundirse con la repercusión, en cuyo caso el impuesto lo paga un tercero, sino que en la evasión el impuesto no es pagado en ninguna forma.

La evasión ilegal se realiza cuando para eludir el pago del impuesto se llevan a cabo actos violatorios de las normas legales; por ejemplo el contrabando, la simulación de actos o contratos, o bien la ocultación de ingresos.

Tal efecto negativo de los impuestos, cobra su origen en la ignorancia o en la imposibilidad material de cubrir las cargas tributarias. La primera razón, obedece principalmente al hecho de que las normas tributarias suelen ser o utilizar terminología difícil, cuya comprensión no se encuentra al alcance del hombre común y corriente, el que al realizar actividades productivas y consecuentemente al convertirse en contribuyente, se ve imposibilitado para cumplir con obligaciones que no entiende. Por tanto, mientras las leyes impositivas requieran de una especialización técnica para ser entendidas, subsistirá un gran número de contribuyentes de buena fe, que por falta de conocimientos adecuados acaban por convertirse, involuntariamente, en evasores fiscales.

En nuestra legislación fiscal federal, la evasión tiene una doble repercusión, ya que por otra parte a quien incurre en ella se le exigirá el pago de las contribuciones y sus demás accesorios dejados de enterar y por otra parte, se hace acreedor a las penas que le imponga las autoridades judiciales competentes por la responsabilidad penal en que también se incurre, toda vez



que la evasión se considera como delito, con el nombre de Defraudación Fiscal, lo cual lo comete, según el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, " Quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal ".

### **1.5 Marco Legal Aplicable**

Los impuestos son contribuciones, esto implica que son obligaciones que deben cumplirse ante lo dispuesto en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política Federal y a cambio de su entrega el contribuyente no recibe nada en concreto. Las establecidas en ley, la cual obedece al principio de legalidad que debe satisfacer toda contribución y tiene su fundamento en los artículos 31 fracción IV, 71, 72 y 73 de Nuestra Carta Magna.

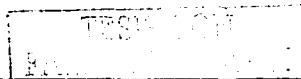
Ahora bien, este principio de legalidad de los impuestos se satisface efectivamente:

1.- Cuando la ley fija los supuestos de hecho que provocan el nacimiento de la obligación tributaria, esto es, el objeto del gravamen.

2.- Cuando el precepto legal individualiza las personas obligadas al pago del gravamen, o sea, determina quién es el sujeto pasivo del crédito fiscal.

3.- Cuando la norma regula todos los elementos de terminales de la carga tributaria.

Desde luego, tales exigencias son de capital importancia para nuestra disciplina, ya que si la relación tributaria no se rige por normas jurídicas que



de antemano permiten conocer las respectivas esferas de derechos y obligaciones del Fisco y de los contribuyentes, se corre el riesgo de que la recaudación impositiva se convierta, como ha sucedido en múltiples ocasiones, en un medio de extorsión y abuso económico sobre los particulares por parte de quienes detectan el poder público.

La regulación normativa de los impuestos es por tanto, la única garantía eficaz con la que el contribuyente cuenta de que las disposiciones impositivas se encontrarán siempre ajustadas a los principios constitucionales básicos de generalidad, proporcionalidad y equidad.

A cargo de las personas físicas o morales, significa que el sujeto obligado a cubrir un gravamen puede ser una persona física u hombre individualmente considerado, o bien una persona moral, que es una agrupación de hombres que persiguen fines comunes y lícitos. Conforme al artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal, de aplicación supletoria en materia fiscal federal, son personas morales: "I.- La Nación, los Estados y los Municipios; II.- Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley; III.- Las sociedades civiles o mercantiles; IV.- Los Sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal; V.- Las sociedades cooperativas y mutualistas y VI.- Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos de recreo o cualquier otro fin ilícito siempre que no fueren desconocidos por la ley".

También se plasma la situación jurídica o de hecho prevista por la ley, que significa que la obligación de pagar contribuciones, está a cargo de

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



aquellas personas cuya situación coincida con el hecho generador del crédito fiscal y es independiente de la voluntad del obligado, ya que no queda a su capricho cooperar o no para los gastos del Estado, sino que éste unilateralmente impone la obligación de hacerlo y puede, por sí mismo, ejercer la coacción que sea necesaria para constreñirlo a que cumpla con su obligación. Con base en los párrafos anteriores se expone que todas las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, están obligadas a pagar impuestos obligatoriamente, cuando como consecuencia de las actividades que realicen se coloquen dentro de cualquiera de las múltiples hipótesis normativas que dan pie a que se genere el pago de un gravamen.

La finalidad de las contribuciones al establecer que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes respectivas, por lo que significa que lo que se recauda de impuestos ingresa a un fondo común que sirve para financiar las erogaciones de carácter público, mismas que se integran por los gastos propios del Estado y por los tendientes a la satisfacción de las necesidades colectivas.

Ahora bien, en la medida en que el Estado destina el producto o rendimiento de los impuestos a los gastos públicos, en esa misma medida justifica la existencia de la relación jurídico-tributaria y posee autoridad legal y moral para exigir de la ciudadanía el pago veraz y oportuno de los impuestos; en caso contrario no se explica, ni justifica la existencia de la relación apuntada, además de que se debilita la autoridad moral del gobernante frente al pueblo y su capacidad política para exigirle aportaciones y sacrificios económicos. Este criterio se refuerza con el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, el que a su vez adopta la llamada Teoría del Beneficio

SE  
FALLA DEL JUEGO

Equivalente, cuyos principales promotores son Hugh Dalton y Simón Kuznets y a cuyo tenor los tributos tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas. En otras palabras, el valor de los servicios que el Gobierno presta a los individuos es equivalente al importe de los impuestos que pagan.

Aún más puede afirmarse por una parte, que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento de un Estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas, y por otra parte, que las principales causas de la evasión impositiva deben localizarse en la indebida atención de los servicios públicos.

De lo anteriormente expuesto se concluye que desde los confines más remotos el Estado ha solicitado a todos sus gobernados el pago de contribuciones, para el mejoramiento de su comunidad y lo que es mejor para un fin común.

También se deriva y se señala el fundamento legal de las contribuciones, así como los sujetos que intervienen para exigir y demandar esa facultad, así como la obligación del sujeto pasivo a pagar por dichos impuestos, del dicho capítulo se desprende que desde los Aztecas, ya existía el trueque entre el Rey y sus gobernados para que disfrutaran de ciertas prerrogativas, así se estableció el impuesto; que en cuanto fue avanzando la civilización fueron creciendo las contribuciones; las cuales deberían de ser de acuerdo a las necesidades y la época que se vivía, sin ser exageradas.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

Por otra parte, se plasma la clasificación de los impuestos, las características de los mismos, y los efectos que puede producir y más aún como algunos contribuyentes evaden los mismos.

TESIS  
FALLA

## CAPÍTULO II

### EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA COMO GENERADOR DE RIQUEZA

TESIS  
FALLA DE RIQUEZA

## 2.1 Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta

Como antecedente conviene saber que este impuesto se creó en Inglaterra en el mes de Enero de 1798, se creó un sobre la renta a la propiedad inmueble y mueble, sobre los réditos de actividades comerciales o industriales o de fuente extranjera y sobre las ganancias provenientes del trabajo en relación de dependencia, no obstante, este impuesto seguía siendo predominantemente real, ya que no tomaba en cuenta la capacidad contributiva del causante sino se calculaba de acuerdo con las manifestaciones externas de bienestar de éste. El actual impuesto sobre la renta tiene su antecedente en el INCOME TAX, creado por Inglaterra a fines del siglo XVIII, impuesto que en un principio no fue sino un tributo de guerra.

Para obtener los ingresos para combatir la Revolución Francesa, tenía una tasa del 10% sobre los ingresos totales que obtuviesen los ingleses, cualquiera que fueran las fuentes que lo produjeran. El impuesto fracasó en principio, pero se restableció cuatro años después para obtener recursos.

No fue sino hasta al año de 1906 cuando se inició la personificación del Income Tax, (ingreso) impuesto sobre la renta, por medio de la aplicación de cuotas progresivas, del diferente tratamiento de las renta de acuerdo con su origen y de la capacidad contributiva de los causantes según sus ingresos totales.

En México como lo expresa Don Joaquín B. Ortega. "Toca al ministro Pani la creación del Impuesto sobre la Renta, la oposición de las clases



económicamente poderosas fue irreductible, se calificó como inconstitucional el nuevo gravamen, argumentando que los impuestos directos estaban reservados a las entidades federativas. Se dijo que el impuesto carecía de generalidad porque sólo alcanzaba algunos cuantos, naturalmente de proporcionalidad por el funcionamiento de las tasas progresivas y, finalmente inequitativo por no derramarse igual entre todos.

A las autoridades hacendarias los contribuyentes afectados propusieron que se doblaran las tarifas del impuesto timbre, con tal de que no se estableciera el Impuesto sobre la Renta. En realidad pretendían gravar aún más la situación social por los efectos regresivos del impuesto indirecto del timbre y por no aceptar ningún instrumento de redistribución como el que se aplicaba, ni ceder frente a la paz social. El gobierno mantuvo firmemente la reforma y con esta radical transformación fiscal se cumplió uno de los principios de justicia social de nuestra época.<sup>9</sup>

## **2.2 Carácter y Función del impuesto sobre la renta**

El progreso de la industria y el perfeccionamiento del comercio, trae como consecuencia una evolución en la economía del cambio y del concepto de dinero, en el sentido que se crea una liquidez más real de la riqueza, de aquí surge la posibilidad y facilidad de una imposición a la renta directa, dándole un carácter monetario a este impuesto.

Aparte del factor monetario es importante hacer notar su concepto político, este impuesto se paga ya no como retribución por los servicios que

<sup>9</sup> Joaquín Ortega B.-El Pensamiento Jurídico de México en el Derecho Administrativo, p. 235.

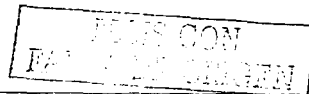


presta el Estado, pues esta finalidad la realizan los derechos, productos y aprovechamientos, la imposición de la renta es el cumplimiento de un deber incondicional frente al Estado, el individuo está obligado ante la comunidad, de la cual forma parte, a contribuir a los gastos de esta misma comunidad, gastos públicos y su obligación estará medida de acuerdo con su capacidad contributiva, no sólo por su liquidez sino por su periodicidad. Otro aspecto del impuesto sobre la renta, es que se trata de una obligación impositiva ilimitada, pues tratándose de un impuesto personal, tiene capacidad de gravar al ciudadano aún cuando éste se encuentre fuera de los límites territoriales del país.

El impuesto sobre la renta puede considerarse como uno de los mejores medios de que dispone un gobierno determinado para dirigir la economía de su país y en muchos casos nivelar la riqueza entre diversas clases sociales, mediante este impuesto se puede crear un incentivo para el incremento de actividades importantes para el desarrollo económico del país, por un sistema de deducciones y en el aspecto social nivelando las contribuciones de los grandes y pequeños contribuyentes a través de las diferencias en las tasas de imposición. En el aspecto internacional se puede favorecer el comercio mediante convenios que tengan por objeto evitar la doble imposición.

### **2.3 Configuración personal del impuesto sobre la renta**

Este carácter de personal se cumple íntegramente cuando se trata de personas físicas ya que se grava la totalidad de sus ingresos, tomando en cuenta la capacidad total de contribución a la vez que los gastos y pérdidas que haya sufrido el causante para obtener dicho ingreso, así como las



necesidades personales o familiares que originan gastos, todos estos factores hacen que se creen deducciones, exenciones o mínimos no imponibles. Se grava a la persona de acuerdo a sus necesidades y posibilidades.

Esta diferencia o discriminación del impuesto de acuerdo con la persona del contribuyente, es de difícil realización cuando el impuesto sobre la renta opera mediante el sistema de un impuesto único con cuota también única o proporcional, la forma de salvar esta dificultad es mediante deducciones que favorezcan a cada categoría personal de quienes habitualmente perciban estos ingresos, como serían los trabajadores no autónomos, profesionistas, pequeños comerciantes.

#### **2.4 Concepto Económico y Fiscal de la Renta**

La teoría económica y el derecho fiscal, tienen concepciones diferentes de lo que debe considerarse como renta.

El concepto económico es más estricto, y por tanto más apegado a la realidad material, por otro lado el derecho impositivo sigue una política de ampliar el concepto de renta así abarcar mayores sectores grabables, tiene un concepto de renta real.

Ejemplo de esta divergencia es el caso de que la teoría económica define como renta los ingresos que tienen su origen en prestaciones de bienes o servicios dentro del mercado, excluyendo expresamente el consumo personal y natural, en cambio la legislación fiscal, en algunos casos, puede considerar como renta el mismo consumo personal, así, si el propietario de un





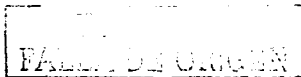
inmueble lo alquila a terceros obtiene una renta desde el punto de vista económico y fiscal, pero si él habita personalmente el inmueble, la teoría económica considera este uso personal fuera de la categoría de renta, en cambio cabe la posibilidad de que sea gravado por una legislación impositiva, por considerarlo renta grabable.

Siguiendo con las ideas de Pérez de Ayala sobre la materia imponible, se alude a la definición de la renta como tal. En este sentido el concepto fiscal de renta en función del cual se hace referencia al patrimonio mismo y a su acrecentamiento (sueldos, arrendamientos, plusvalías etc), Es por eso se indica que por renta o ingreso, como materia propia del impuesto sobre la renta, debe entenderse el conjunto de percepciones, independientemente del origen o denominación, que modifican económica y legalmente el status patrimonial de una persona física o moral, en un lapso determinado.

## **2.5 Clasificación del impuesto sobre la renta**

El impuesto sobre la renta se localiza dentro de los llamados impuestos directos, esta afirmación con lo expuesto por el Lic. Manautou "Hay dos corrientes que tratan de explicarnos cuando estamos en presencia de un impuesto directo y cuando en presencia de un indirecto. La más antigua y que aún predomina, es la que nos dice que los impuestos directos no son trasladables por el contribuyente y que los indirectos si.

Sin embargo, la doctrina parece que se unifica frente a la nueva corriente que nos dice que el impuesto directo grava situaciones que no son reales, sino hipotéticas, como lo es la utilidad fiscal y en cambio los indirectos



gravan situaciones reales y concretas, como lo es la producción, la enajenación etc".<sup>10</sup>

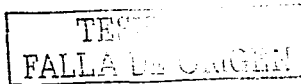
El Impuesto Sobre la Renta, también se clasifica como impuesto personal, en contraposición de los impuestos reales. Entendiéndose, que los impuestos reales son aquellos en que se prescinde las condiciones personales del contribuyente, y del total de su patrimonio o renta, aplicándose el impuesto sólo sobre una manifestación objetiva aislada de riqueza o capacidad contributiva. El personal es aquel que recae sobre el total de la capacidad tributaria del sujeto, teniendo en consideración su especial situación y las cargas de familia. Es evidente la colocación del impuesto dentro de los personales.

Y por ultimo se clasifica como su nombre lo indica el impuesto sobre la renta en contraposición del impuesto sobre el capital, e impuesto sobre el gasto o consumo. Se aclara que en el caso de México nuestro llamado impuesto sobre la renta no se puede clasificar como esta estructurado en un impuesto sobre la renta, sino en impuesto al ingreso, siendo realmente impuesto sobre la renta.

## 2.6 Clases de Renta

Es necesario dejar bien claro qué se entiende por renta, para saber qué es lo que constituye el objeto de nuestro impuesto. El impuesto sobre la renta se propone gravar la riqueza en formación. La renta está constituida esencialmente por los ingresos del contribuyente, ya sea porque provengan de su trabajo, de su capital o de la combinación de ambos.

<sup>10</sup> Emilio Margain Monatau.- Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, p. 89.



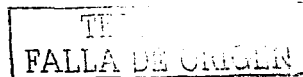
Existen varias clases de renta:

- a) Renta Bruta.- Es aquella que se considera sin deducción alguna de los gastos que requiere la producción de esa renta.
- b) Renta Neta.- Es aquella que resulta de que la renta bruta se le deduzcan los gastos de producción de esa renta.
- c) Renta Libre.- Es la que queda al contribuyente después de deducir, no sólo los gastos de producción de la renta, sino también las cargas de todas las clases que puedan recaer sobre ella.
- d) Renta Legal.- Es la que resulta de deducir de los ingresos totales sólo aquellos que la ley autoriza.

La fuente normal de los impuestos deber ser la renta. La renta está constituida esencialmente por los ingresos en moneda o en especie, que provengan del patrimonio personal, o de las actividades propias del contribuyente, o de la combinación de ambas.

## **2.7 Relación tributaria e impuesto sobre la renta**

Al aplicarse la ley del impuesto sobre la Renta y al entrar en contacto con el Estado de manera directa, por lo que conviene tener una noción acerca de la relación tributaria que se establece entre el Estado y el particular sujeto del impuesto. Este fenómeno jurídico es llamado por la doctrina como *relación tributaria*, determinándose ciertos criterios en cuanto a su nacimiento, desarrollo y extensión de la misma.



Hablar de relación tributaria y de obligación tributaria, en un mismo sentido es el común denominador entre la gente relacionada con el sistema tributario del Estado, sin embargo, se afirma que existe una diferencia entre la relación y la obligación tributaria, debido a que el primer concepto es genérico mientras que el segundo es específico y se refiere tan solo al hecho de efectuar el pago de tributo. Por lo que se afirma con el Lic. Manautou al mencionar que " La relación tributaria impone obligaciones a las dos partes: la obligación tributaria solamente está a cargo del sujeto pasivo, nunca el sujeto activo".<sup>11</sup>

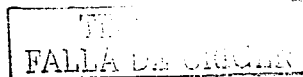
El residente en el extranjero tiene que entrar en contacto con el Estado Mexicano, estableciéndose entonces la relación tributaria, y de acuerdo con las normas fiscales establecerse si se tiene la obligación tributaria. Lo anterior va ha estar dado por las hipótesis señaladas en las normas tributarias. La relación y la obligación tributaria tienen su fundamento en la Ley la cual está constituida por normas de derecho, y es en éstas donde tienen su último fundamento.

Gerardo Ataliba afirma: "En el caso de la tributación se adoptó como técnica el hacer nacer concretamente la obligación de un hecho cualquiera, al que la ley atribuye esta cualidad jurídica, es decir, la ley atribuye a ciertos hechos la virtud la potencialidad, la fuerza necesaria para determinar el nacimiento de la obligación tributaria".<sup>12</sup>

Desde que se verifica el hecho al que la ley atribuyó esta virtud jurídica, la cuantía en dinero, es crédito del Estado; en el mismo instante la persona

<sup>11</sup> Margain Monauto Emilio.- Op Cit, P. 304.

<sup>12</sup> Altaiba, Gerardo.- "Hipótesis de Incidencia Tributaria".- Revista Fundación Cultural, p. 25



privada en la ley relacionada con el referido hecho se convierte en deudor. Sin embargo, como los tributos se refieren a situaciones económicas y a hechos y actos jurídicos, la mayoría de las veces la claridad con la que se habla de estos presupuestos es materialmente imposible, debido a las diferentes formas en que se puede conceptualizar los hechos, o las diferentes técnicas de desarrollo de las actividades que se pueden encontrar en un momento determinado dentro del presupuesto de hecho.

Ahora bien, corresponde al legislador el fijar las hipótesis con la mayor claridad para facilitar el pago oportuno del impuesto, sin la necesidad de requerir de expertos en la materia, pero, reconociendo la complejidad del sistema tributario. Lo expresado anteriormente se verá al momento de aplicar la ley del Impuesto Sobre la Renta, buscando la claridad a que se hace referencia al interpretar los supuestos de la norma.

## **2.8 Análisis del impuesto sobre la renta**

Es conveniente efectuar ahora el análisis de las disposiciones generales de la ley de Impuesto sobre la Renta, que sirven de base a la misma. Se indicará en este punto referencia a ciertas modificaciones de importancia que han sufrido los conceptos.

La ley de Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el año de 1980, consideraba tres elementos fundamentales para determinar a los sujetos del impuesto, el primero de los cuales era el gravamen a los mexicanos por razón de su nacionalidad, con independencia del lugar en que obtuvieran sus ingresos o inclusive, en el que residan, dándose el caso de que un mexicano residente en el extranjero por largos periodos continuaba como contribuyente del



impuesto sobre la renta. Como segundo elemento se tenía la residencia en México de las personas morales extranjeras establecidas en el país. El tercero era de referente a los extranjeros respecto a los ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, es decir, aquellos que eran causantes y que no quedaban comprendidos ni por el concepto de nacionalidad ni por el de residencia.

En la ley vigente a partir de 1981, aunque mantiene el concepto de renta mundial, o sea, el que los causantes del impuesto en México paguen por el total de los ingresos que obtengan, inclusive en el extranjero, se limita el concepto anterior solo a quienes sean residentes en el país, tanto nacionales como extranjeros. Se abandonó el concepto anterior de gravamen por nacionalidad que abarca a los no residentes en el país, pues con independencia del poco efecto de control que se podía tener sobre tales contribuyentes, se originaba una doble tributación.

Por lo tanto, ahora los sujetos del impuesto son de acuerdo con nuestro artículo primero de la ley los siguientes:

Artículo 1.- Las personas físicas y morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- 1.- Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- 2.- Los residentes en el extranjero, que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atributos a dicho establecimiento.

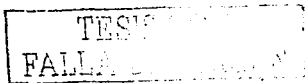


- 3.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndolo, estos ingresos no sen atribuibles a dicho establecimiento.

En relación a lo que se debe entender por persona física, ya sabemos su definición, pero en cuanto a las personas morales, el artículo 25 del Código Civil del Distrito Federal, señala:

- 1.- La Nación, los Estados y los Municipios.
- 2.- Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- 3.- Las Sociedades civiles o mercantiles;
- 4.- Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123, de la Constitución Federal;
- 5.- Las sociedades cooperativas y mutualistas y
- 6.- Las asociaciones distintas de la enumeradas que se propongan fines políticos científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.

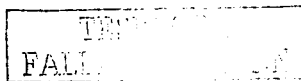
Por lo tanto, éstos son los sujetos del Impuesto sobre la Renta, siendo necesario cumplir con los demás supuestos señalados para ser sujeto obligado al pago de impuesto.



Con respecto a la residencia se explica que la expresión residente en el extranjero se refiere ante todo a la residencia desde el punto de vista fiscal, sin interesar si se es o no residente desde el punto de vista migratorio. En segundo lugar, la residencia se debe determinar de acuerdo a la estructura y forma señalada por la ley fiscal, en este caso el Código Fiscal de la Federación en su artículo 9. No obstante, la Ley del Impuesto sobre la renta rebasó las normas del sistema mexicano al establecer como requisito la residencia en el extranjero lo que obliga a recurrir a un sistema de normas ajeno al de México, esto obliga a señalar la necesidad de un cambio en la expresión residente en el extranjero por la de no residente en territorio nacional, con lo cual se evita una serie de problemas al momento de calificar al sujeto y señalarle el tributo que tiene que pagar o al que puede estar obligado.

En la legislación anterior en su artículo I estipulaba "El impuesto sobre la renta grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos de capital, del trabajo, o de la combinación de ambos, o de otras situaciones jurídicas o de hecho que esta ley señala".

El problema con esta definición del objeto del impuesto era considerar productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, pues aunque la ley preveía en la última parte del artículo la posibilidad de ampliar el objeto dependiendo de la naturaleza de los ingresos, lo tenía que hacer mediante un proceso incremental, difícil y complicado por tener que enumerar todas las posibilidades de ingreso. Se vio como la acumulación simple y llana de algunos conceptos produciría efectos fiscales de mínima importancia, más una acumulación integral, lo que el fisco





necesitaba era una globalización que le permitiera combatir y reducir significativamente la EVASIÓN, por lo que en principio esto le da al fisco la seguridad de que un causante deberá declarar todo, por lo tanto en la actualidad no se grava la renta del contribuyente, sino el ingreso, debido a que antes sólo era gravado cuando se modificaba el patrimonio, y sólo se considera el ingreso.

Ya que se identificó la clasificación del impuesto sobre la renta y los sujetos que están obligados a pagarlo, ahora se observarán algunos de los factores que incluyen en la economía del país y a su vez la generación de evasión fiscal que, al final de cuentas es una fuga importante para el Fisco.

## **2.9 Economía Informal**

Parar hablar de comercio ambulante es necesario aclarar primero lo que se entiende por economía subterránea y, ciertas características que en ella se engloban porque ésta última es el género del primero. El término de *economía subterránea* es relativamente nuevo y es a últimas fechas cuando ha tomado más importancia, ya que ésta explica una de las causas principales de que el gobierno reciba menos ingresos por concepto de impuestos, a pesar de los innumerables esfuerzos por elaborarlos y, por otro lado, representa para miles de personas la oportunidad de encontrar un empleo, asegurar su supervivencia o completar sus mermados ingresos, la economía subterránea son aquellas actividades lícitas y que igualmente no son registradas o lo son sólo parcialmente en las cuentas nacionales y en el sistema fiscal, es decir, escapan total o parcialmente a la contabilidad nacional y al sistema fiscal principalmente.



Esta actividad surge cuando la ciudad se fue sobrepoblando y el espacio urbano se fue reduciendo, así el comercio comenzó a ser realizado masivamente, ya que la gente comenzó a invadir la vía pública para realizar actos de comercio, utilizándola para sus operaciones comerciales sin tener licencias, dar facturas, ni pagar impuestos. Estos mismos ambulantes ante la inseguridad que implicaba el mantenerse en las calles empezaron a edificar sus propios centros de abasto sin tomar en cuenta las disposiciones legales sobre terrenos invadidos.

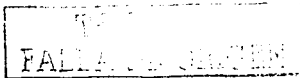
Un elemento más que propicia tanto el comercio ambulante como la economía subterránea en México, es la presencia de un alta tasa de desempleo estructural por los desequilibrios económicos. Ello ha provocado que gran parte de estos desempleados se dediquen a actividades económicas no registradas, que al final de cuentas, les producen ingresos. Una clara manifestación de este hecho es la proliferación en nuestra ciudad de miles de puestos comerciales en zonas estratégicas, donde se intercambian bienes producidos en el país o importados en forma ilegal, y sobre todo los que no existe ningún tipo de control o gravamen, por ejemplo en los casos en que una familia o entre amigos, varios de ellos tienen un trabajo formal pero distribuyen su horario de manera que unos trabajan por las mañanas y otros por las tardes, así pueden tener un puesto en alguna zona de la ciudad, éste último estaría fuera del marco legal. Sin embargo, de esta manera pueden tener una entrada de dinero la cual les ayude en su situación económica, esto con el paso del tiempo y con un poco de suerte hace que decidan dejar el trabajo formal y prefieren dedicarse a su puesto ya que con él ganan mucho más y están libres de todo gravamen como el caso del impuesto sobre la renta.



Por otra parte la gente que se dedica al comercio formal, opinan, que como medida de justicia se requiere la eliminación de actividades subterráneas, haciendo énfasis en el comercio ambulante, ya que por un lado desalientan las actividades en el sector formal al presentar una competencia desleal y con esto el incremento al sector informal. Lo anterior es una afirmación, ya que como se observó, en el comercio ambulante se cobran menores tarifas al no estar sujetos a restricciones; y por sí fuera poco, los participantes de estas actividades, disfrutan de servicios como son las vías públicas financiadas por el gobierno, que se sustentan a la vez, mediante el pago de impuestos del sector formal, además de que repercute en el resto de la sociedad; como es, su falta de contribución a la eficiencia fiscal.

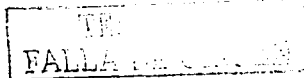
La solución que se ha buscado a este problema es la reubicación de ambulantes en diferentes zonas de la ciudad. Sin embargo, es claro que dicha reubicación no ha funcionado porque ésta se tiene que llevar a cabo por medio de un consenso entre autoridades y ambulantes. En definitiva el comercio ambulante es difícil de erradicar ya que muchos partidos políticos influyen en este factor para obtener votos y acudir a marchas en aras de conseguir su objetivo como partido político. Se dice que los ambulantes tienen que asistir a mítines políticos, y a cambio de ello, se les permite establecerse en la vía pública. Es difícil determinarlo; lo que resulta curioso, en la mayoría de los casos, es que las diferentes asociaciones de ambulantes pertenezcan a un partido político.

Aunado a lo anterior se concluye que el impuesto sobre la renta, es la base principal de los impuestos y el de mayor importancia en México pues es obligatorio para todos los sujetos pasivos generadores de dicho impuesto



cualquiera que sea su actividad, siempre y cuando sea lícita y que se obtenga una ganancia en su patrimonio, deberán de pagar una parte de esta ganancia que tienen para contribuir al Estado y las necesidades de un fin común. Además de que el Fisco tiene la obligación de tener un exacto control y seguimiento respecto del padrón de los contribuyentes para evitar una evasión fiscal, la cual ha estrechado la base tributaria del país de manera significativa. Así el número de personas físicas que pagan impuestos asciende únicamente al 16.18 % de la población económicamente activa de México contribuyen regularmente con el fisco, es evidente que falta mucho por hacer, cuando se observa que el padrón de causantes de personas físicas asciende a 5.5 millones, cuando la población económicamente activa supera los 34 millones de personas. Y otro factor determinante es el comercio ambulante, ya que éste ejerce efectos negativos sobre el funcionamiento global de la economía y de la sociedad. Éstos no pueden pasarse por alto, si lo que se busca es, por un lado, el alcanzar un conocimiento real de la economía en México, y, por otro, darle solución justa y legal al problema sin crear un desequilibrio social.<sup>13</sup>

<sup>13</sup> <http://www.ccdhcu.com.mx> "Problemas Estructurales del Sistema Tributario en México".



**CAPÍTULO III**  
**EVASIÓN FISCAL**

THE COM  
FALLA DE ORIGEN

### 3.1 Concepto de evasión

Inicialmente es preciso analizar la evasión fiscal desde el punto de vista de sus efectos, los cuales pueden ser considerados formando un tríptico integrado por las repercusiones en la hacienda pública, en la comunidad y sobre el propio contribuyente.

En lo que se refiere al erario, la evasión de entrada representa una menor recaudación; para la comunidad, la inmediata reducción del ahorro forzado, lo cual se traduce en menos empleos, escuelas, hospitales, servicios públicos, etc. en una palabra, en la reducción de los gastos de carácter social, de lo cual se encuentra urgida nuestra sociedad particularmente en estos últimos años y para el contribuyente, el ubicarse en el ilícito fiscal, quedando sujeto a todas las consecuencias de derecho inherente.

El evitar las obligaciones fiscales implica el conjunto de actos, maniobras, acciones u omisiones, concebidos y ejecutados en vista de evitar el cumplimiento de las disposiciones relativas y el entero de las contribuciones. Al no pagarse los impuestos al fisco, de manera directa ello repercute a través de una menor recaudación, lo cual a su vez se traduce en un menor presupuesto, implicándose otras consecuencias de la mayor relevancia, derivadas precisamente del recorte a la posibilidad del gasto público.

En efecto, la disminución de la recaudación y su menor utilización en el presupuesto, al margen de la percepción potencialmente malsana de otros

FALTA

ingresos, como los créditos, origina la recaudación manifiesta del margen de maniobra económica del Estado, privándolo de posibilidades de impulsar, dirigir y canalizar el gasto público, la inversión, el ahorro.

La evasión fiscal es un fenómeno social y de moral pública de todos los tiempos, que se da en todos los países, desarrollados y en vías de desarrollo en mayor o en menor grado y se explica a través de diferentes manifestaciones de la población; que van desde el simple rechazo, pasando por la alteración o el engaño doloso, el error involuntario, hasta la alta planeación financiera; en otros casos, se da por simples razones de necesidad y supervivencia económica. También existe una causa muy especial en México y demasiado arraigada; esta es la idiosincrasia, la forma de pensar del pueblo a través de generaciones, con la creencia aún persistente de que se roban los impuestos; en la aseveración de que *para qué pago si se lo van a robar*, situación que se confirma de otra manera, por algunos hechos que aunque ajenos a los impuestos, constituyen ejemplos de corrupción en todos los niveles de gobierno y sin importar jerarquía de los funcionarios, desde los más altos puestos hasta el último nivel.

La precisión del concepto de evasión, es uno de los múltiples problemas que presenta el tema a estudio, ya que se encuentra entre los tratadistas opiniones y denominaciones diversas, de tal manera que se sostiene que la evasión se puede considerar como sinónimo de fraude fiscal, y también se le han atribuido los términos de evasión legal para distinguirla de la evasión ilegal, también llamadas lícita la primera e ilícita la segunda.

La expresión evasión legal, se estima como el evitar la obligación tributaria usando medios no prohibidos por la ley, o sea que el problema esta



en la conducta del sujeto que se manifiesta entre la acción o inacción que lo conduce a evadir, pero dentro de lo permitido por un ordenamiento legal, razón por la cual la utilización de esta figura se juzga como impropia.

Para el autor Ernesto Flores Zavala: "la evasión consiste en eludir el pago del impuesto, no se trata como en la repercusión, de que un tercero pague el impuesto por el sujeto pasivo, se trata de que no se pague en forma alguna el impuesto".<sup>14</sup>

Se puede entender como la conducta que realiza un contribuyente quebrando la ley, que tiene como resultado dejar de pagar todo o parte de un impuesto al que está obligado.

El Lic. Luis H. Delgadillo comenta que "El término evasión es totalmente comprensible, ya que se define por sí sólo como aquella acción de salirse o escaparse de alguna obligación, algún compromiso, que en el caso expuesto, es la obligación tributaria".<sup>15</sup>

Dicho autor afirma que es la conducta por parte del sujeto pasivo, para dejar de pagar los impuestos, al cual esta obligado.

El profesor Antonio Roberto Sampaio Doria, considera a "la evasión fiscal como toda y cualquier acción u omisión tendiente a suprimir, reducir, o demorar el cumplimiento de una obligación tributaria".<sup>16</sup>

<sup>14</sup> Ernesto Flores Zavala, Derecho Fiscal p. 290

<sup>15</sup> Luis Delgadillo Gutiérrez, La Elusión Tributaria, p. 40.

<sup>16</sup> Antonio Roberto, Sampaio Doria, La Evasión Fiscal en Brasil. P. 39.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



Del concepto anterior se denota que la evasión es una omisión o falta de pago del impuesto, con la finalidad de no reportar al fisco lo que verdaderamente el sujeto pasivo incrementa su patrimonio toda vez que las tasas son altas y consecuentemente el contribuyente deja de percibir una ganancia producto de su esfuerzo.

Para Andreozzi, es "La Ley crea la obligación tributaria y la evasión es el omisión de los actos llevados a cabo para no cumplirla. Es correcta la doctrina jurídica, la evasión del tributo es la consecuencia de una maniobra que tiene la finalidad de pagar menor tributo o de no pagar ninguno".

La evasión es toda violación a la ley y a la obligación que tiene el sujeto pasivo, cuando éste se encuentre en una situación que lo obligue a cumplir en el rendimiento de sus cuentas y sobre su patrimonio, lo que como consecuencia evita no reportar al fisco su riqueza.

Y por último el Lic. Altamirano Jácome da una definición de evasión diciendo: "La evasión tributaria es un fenómeno de carácter puramente económico, que consiste en el efecto contingente del incumplimiento total o parcial, en el pago de un tributo. Y explica que la evasión en si misma no es un delito, sino simplemente un fenómeno económico consistente en una fuga en el pago del impuesto".

Explica que la evasión es un fenómeno económico consistente en la fuga del impuesto.

De acuerdo a las transcripciones de los autores, se concluye concluir que la evasión fiscal es un ilícito, ya que como se dijo arriba al cita a

FALLA DE CONFORMIDAD

Giorgetti, "es una violación de la obligación que todos tienen de contribuir a los gastos públicos...", y el ilícito es la conducta humana que va en contra de una ley de orden público o las buenas costumbres.

La evasión fiscal es también un efecto del impuesto, cuyo fin es precisamente dejar de pagarlo, es pues una consecuencia que sólo podría evitarse totalmente si no se estableciera ningún impuesto, cosa que resulta imposible. Por otra parte una de las causas que en la actualidad hacen que los particulares traten de evadir el pago de los impuestos, es el carácter que en un principio tenían, y que eran símbolo de vasallaje y opresión, además la malversación de los fondos recaudados trajeron como consecuencia en nuestro país, una gran desconfianza.

De todos los conceptos de evasión se denota tres elementos:

- a) Que exista un contribuyente obligado al pago del impuesto.
- b) Que se deje de pagar todo o parte de un impuesto.
- c) Que se quebrante la Ley.

Que existe un contribuyente obligado al pago del impuesto. Se entiende que solo quien se coloca en la situación prevista por la ley, o sea, ejecuta los actos materiales que previene para el nacimiento del impuesto y esta obligado al pago, puede evadirlo y ser sancionado.

Que se deje de pagar todo o parte del impuesto. Será requisito del contribuyente para que exista evasión, que oculte la existencia de todo o parte del impuesto.



Que se quebrante la ley. Para que exista evasión es necesario que se incurra en la infracción de una ley que obligue al pago del impuesto y que el hecho de no pagar y ocultar el todo o parte de ese impuesto, signifique el quebrantamiento de una determinada disposición legal.

### 3.2 Clases de evasión fiscal

El presente tema pretende dar un panorama de las diversas clases de evasión fiscal, que entre otras los autores consideran importantes, sin dejar en claro que por considerar del simple hecho de evasión, ya es una violación a la ley.

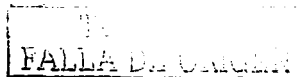
Armando Giorgetti, comenta que la existencia de un impuesto no provoca únicamente efectos positivos, ya que también puede determinar efectos negativos en cuanto aquél que debería ser el contribuyente decide no pagar el impuesto, aún entendiendo hallarse en las condiciones económicas contempladas por el legislador para el pago de aquél.<sup>17</sup>

Es decir, cuando no se transfiere o no se ingresa total o parcialmente al fisco una prestación de tributo, por parte de quien aquél considera, según sus intereses.

Emilio Margain, al referirse a las clases de evasión considera que, "debemos separar la evasión en sus dos formas de presentación: evasión ilegal al pago y remoción" a esta última se le considera como evasión legal del pago.<sup>18</sup>

<sup>17</sup> Giorgetti, Armando, La Evasión Tributaria, p 129.

<sup>18</sup> Margain Monautou, Emilio.- Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano p 201.



Para la mayoría de los juristas, toda evasión tributaria es siempre ilícita, porque la consideran como la acción consciente y voluntaria del deudor, tendiente por medios ilícitos a eliminar, reducir o retardar el pago de un tributo efectivamente debido. Conforme a la legislación mexicana debe existir una acción dolosa, consciente que no solo engañe, sino que aproveche errores, a través de ocultamientos o manifestaciones engañosas.

Ahora bien, hay dos clases de evasión, legal e ilegal, y la mayoría de los autores acepta dicha clasificación. A continuación se transcribirán algunos conceptos de las clases de evasión mencionadas en los párrafos que anteceden.

### **3.2.1 Evasión ilegal**

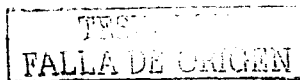
Para el Autor Flores Zavala, menciona que la Evasión es Ilegal, cuando para eludir el pago del impuesto, se realizan actos violatorios de las normas legales, como por ejemplo: el contrabando, la ocultación de ingresos, la simulación de actos o contratos, etc.<sup>19</sup>

Del concepto anterior, se desprende que para que haya evasión fiscal se debe estar siempre obligado al pago de un impuesto, y que a la vez el sujeto pasivo oculte o engañe al fisco con información apócrifa para no pagar lo que realmente se debe, lo que origina una violación a la ley tributaria.

Sampaio Doria, dice al referirse a la evasión ilícita que "es la evasión característica, clásica, concebida como la acción consciente y voluntaria del

---

<sup>19</sup> Idem.



deudor, tendiente por ilícitos a eliminar, reducir o retardar el pago de un tributo efectivamente debido. Puede ocurrir como fraude o simulación que se vale de vicios para ocultar o deformar el efecto real bajo el resultado evidentemente producido”.<sup>20</sup>

De dicho concepto se denota que es la abstención del sujeto pasivo a practicar hechos o situaciones que no generen el impuesto o sea en menor grado, y que además el sujeto no puede escapar por ignorancia de la Ley.

Para el Lic. Altamirano Jácome: “La evasión será ilegal cuando se ejecute por medios ilícitos, y que esos medios están tipificados por la ley punitiva, reuniéndose además los otros elementos del delito. Podemos estar en presencia del delito de defraudación”.

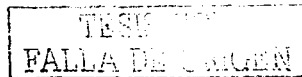
De todos los conceptos se concluye que la evasión ilegal es una violación directa a las normas fiscales, para lograr no pagar el tributo o pagar menos.

### **3.2.2 Evasión legal**

Algunos autores le dan otros nombres, entre los que se encuentran los siguientes: elusión fiscal, economía de la opción, remoción del impuesto.

Flores Zavala dice: que la evasión legal “Consiste en omitir el pago del impuesto por procedimientos legales, por ejemplo, un importador que no está dispuesto a pagar el precio del impuesto establecido sobre la importación de

<sup>20</sup> Sampaio Dorio, Op. cit p.50.



determinada mercancía, deja de importarla, habrá evasión porque se ha dejado de pagar el impuesto”.

El Lic. Emilio Margáin considera que: “Por lo que toca a la sustracción legal en el pago de un impuesto, denominado “REMOCIÓN” o “EVASIÓN LEGAL DE PAGO”, se presenta cuando el gravamen hace incosteable la actividad gravada y, por consiguiente, el particular opta por trasladar el negocio de una región a otra, para eludir el pago del mayor o nuevo impuesto, o bien, cuando el causante simplemente deja de realizar los actos generadores del crédito fiscal, a fin de no pagarlo.

Para el Profesor Sampalo Doria, comenta que acerca de la evasión ilícita lo siguiente: “Llamada más adecuadamente de supresión o economía fiscal”.

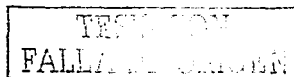
Así pues, resumiendo los anteriores conceptos, se desprende que la evasión legal o elusión consiste en evitar la obligación tributaria usando medios no prohibidos por la ley, para alcanzar su objetivo económico, sin realizar el hecho imponible o presupuesto de hecho que determine la norma.

### **3.3 Causas y efectos de la evasión fiscal**

Dentro de los parámetros como consecuencia de la evasión fiscal se detallan algunos con la finalidad de apreciar el alcance y el detrimento que ocasiona al fisco dicho fenómeno.

#### **3.3.1 Causas económicas**

A propósito de los factores económicos de la evasión, es casi lugar común al coincidir en que los tributos al efectuar los intereses económicos de los



contribuyentes producen una disminución en su patrimonios que no guarda correlación, cuando menos directa, inmediata al sujeto pasivo del impuesto a buscar la evasión de la carga fiscal. Ahora bien, ya como factores concretos de tipo económico podemos aludir al desequilibrio entre la carga tributaria y la capacidad económica del contribuyente o a un régimen impositivo gravoso, originado por la multiplicidad de tributos o por lo elevado de las tasas.

También como causas económicas relevantes al fenómeno de la evasión tributaria, se encuentran los períodos económicos de crisis que conducen al encaramiento del crédito, es importante destacar que si bien una carga impositiva, puede ser absorbida adecuadamente en determinado período, ello puede dejar de ocurrir en muy breve tiempo si concurren factores económicos que modifiquen la capacidad económica referente a su liquidez, su capacidad de ahorro o su ingreso en relación al gasto que efectúan una parte o de toda la masa contribuyente. De ahí la importancia de instrumentar políticas fiscales que pudieran tener la virtud de la elasticidad, sin que pueda dejar de considerarse el impacto en los gastos y medio presupuestales, así como la necesidad de asegurar su obtención.

### **3.3.2 Causas Técnicas**

Dentro de las causas de la evasión fiscal existe un rubro técnico que ampara tanto los defectos en la articulación del sistema tributario como las contribuciones inadecuadas que no cuentan con una técnica contable adecuada para que se lleve una eficaz recaudación o bien, simplemente el sujeto activo de la relación tributaria no cuenta con la capacidad técnica tanto de equipos como de capacitación de los servidores públicos encargados de la

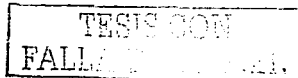


fiscalización, permitiendo de esta manera evadir el pago total o parcial de los tributos. Por otra parte, la deficiente articulación de un sistema tributario se puede ver reflejada en la multiplicidad excesiva de impuestos, derechos y demás contribuciones, los cuales suelen caer en la inequidad, fomentando también, disparidades en la distribución de la carga fiscal, produciendo que recaiga tan solo en un grupo de personas que absorben todo el impuesto tributario, con en el caso de los llamados causantes cautivos, frente a una legión de evasores, los cuales por diversos factores de su actividad, administración, giro, forma de producción o de prestación de servicios, estructura financiera que no se encuentran bien definidos dentro del sistema tributario provocan que lejos de ser contribuyentes cautivos pasen a ser meramente eventuales o accidentales.

### **3.3.3 Causas psicológicas**

En este punto se refiere a las conductas internas y a factores formacionales que impiden la existencia de una adecuada cultura fiscal, por una parte y a pesar de lo sencillo que parezca, el egoísmo; que conduce a la carencia de solidaridad, la falta de educación, las convicciones políticas o religiosas, los prejuicios y la inevitable desconfianza que algunos tienen en las instituciones. La ignorancia y el insuficiente conocimiento de las contribuciones llega a producir una sugestión psicológica en el contribuyente.

La educación, la asistencia y orientación al contribuyente acompañados de la difusión y publicidad permanentes y sencillas, a través de los medios de comunicación del contenido y finalidades de las normas tributarias, calendarios de pago y lugares para hacerlo, así como de las reformas que





introduzcan en el sistema fiscal y su alcance, serán los remedios eficaces que abatan este tipo de factores negativos en la lucha contra la evasión fiscal.

### **3.3.4 Causas Jurídicas**

Entre las causas jurídicas que suelen estudiarse en relación al fenómeno, se encuentra en la falta adecuada de la hermenéutica Jurídica, refiriéndose a la deficiente, errónea, confusa o incompleta descripción de situaciones, hechos o conductas que se plasman en normas jurídicas, traduciéndose en preceptos no siempre acordes con las exigencias de una equitativa distribución de la carga fiscal existiendo una desproporcionada correlación de los derechos y deberes que se asignan a los contribuyentes, añadiéndose también una equivocada interpretación del supuesto jurídico que el legislador busca normar.

En ocasiones ocurre, que algunas leyes tributarias se resuelvan en confuso cúmulo de normas muchas veces contradictorias en el tratamiento de las mismas relaciones jurídicas, lo que da lugar a erráticas interpretaciones en su alcance y contenido. En otros casos las normas constituyen una intrincada maraña de dispositivos dando lugar todo ello a que se realicen muchos actos de evasión aprovechándose los causantes de esas fallas en la técnica legislativa.

Asimismo la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente tesis de jurisprudencia:

“Que examinando el principio de legalidad de los impuestos, las leyes deben de consignar de manera expresa los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria... de tal modo que



no quede al margen para la arbitrariedad de la autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular sino que, el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no quede otra cosa sino aplicar las disposiciones generales dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante..., lo contrario es decir; la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen Constitucional Mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificarse".<sup>21</sup>

La razón de lo anterior, resulta imperativo que la administración tributaria de los gobiernos se interese cada vez más en la codificación ordenada, y en la actualización de toda la legislación fiscal adecuándola a la técnica de la imposición, todo ello con el fin de evitar la permanencia de una legislación tributaria compleja y desordenada que sea solo patrimonio de unos cuantos iniciados.

Existen múltiples causas que contribuyen a crear la evasión, pero el establecimiento de la batalla contra ella es responsabilidad del Gobierno, ya que debe garantizar la equidad en la aplicación y cumplimiento del sistema tributario; más no todas las causas que la producen son atribuidas a las autoridades fiscales, sino también al contribuyente que mediante diversas formas logra eludir las disposiciones hacendarias; por lo que, se podría hacer una clasificación sobre los motivos en que la administración tiene o puede tener algún control y en los que no tiene ninguna vigilancia.

<sup>21</sup> Jurisprudencia Suprema Corte de Justicia de la Nación 1917-1985.- p. 105 y106.



Se puede situar dentro de la esfera de la administración pública, las siguientes:

- 1.- Elevación excesiva y frecuente de los impuestos.
- 2.- Organización compleja de las dependencias administrativas.
- 3.- Deficiencia en la política hacendaria.
- 4.- Probabilidad de detectar y demostrar las infracciones.
- 5.- Falta de capacidad y entrenamiento del personal.
- 6.- Falta de idoneidad y honestidad del personal.

A continuación se detalla cada uno de los puntos enunciados anteriormente, con la finalidad de ser más explícitos.

- **ELEVACIÓN EXCESIVA Y FRECUENTE DE LOS IMPUESTOS.-** La finalidad de los impuestos debe fijarse con claridad y los principios sobre los que están basados se deben tener presentes cuando se elaboran los detalles de la actividad del impuesto.

Emilio Margain Monautou señala que; Adam Smith en el Libro V de su obra Riqueza de las Naciones, formuló los principios teóricos que deben informar a toda ley impositiva, que aun se observan por el legislador contemporáneo, que son los siguientes:

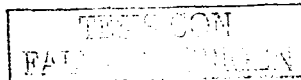


- a) Justicia.- Los habitantes de una nación deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas.
- b) Certidumbre.- Todo impuesto debe poseer firmeza en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la Administración Pública.
- c) Comodidad.- Si el pago de un impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su entero.
- d) Economía.- El impuesto tendrá que ser económico para la Administración, en su control y recaudación.<sup>22</sup>

La carga tributaria debe ser en proporción a la capacidad del contribuyente y debe basarse en los ingresos reales de los administradores.

Cuando se establece la elevación de las tasas impositivas notoriamente desproporcionada a la capacidad contributiva de los individuos, la reacción inmediata de éstos, se traduce en encontrar los medios que le permiten evadir el tributo; por lo que el legislador no puede dejar de tomar en cuenta también, las consecuencias sociales y económicas, aspectos importantes para fijar las tarifas tributarias, de tal manera que si el impuesto aumenta en forma razonable y no se sobrepasa el límite de su capacidad contributiva, se le evita practicar actos o situarse en una posición en la que se eviten obligaciones tributarias contempladas por la Ley.

<sup>22</sup> Idem.

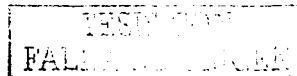


Si en el establecimiento de un impuesto no se consideran los factores que se mencionan, la evasión puede llegar a ser de tal magnitud que siempre se abandone la contribución, como resultado de la presión que ejerce y las perturbaciones económicas que le provoque. Los efectos que produce se ven reflejados en el atraso económico, debido a la inercia en la producción o inmigración de capitales, en el cierre de fuentes de trabajo, en el resentimiento contra las autoridades.

Por lo tanto, aquellos contribuyentes que a causa de un impuesto, se ven impedidos de adquirir los bienes y servicios que necesitan y que por lo mismo obtienen otros que le satisfacen en menor grado, trae como consecuencia, en general, la disminución del consumo que tienen efectos adversos a la producción, la iniciativa, la ocupación y tiende a retardar el progreso económico.

- o ORGANIZACIÓN COMPLEJA DE LAS DEPENDENCIAS ADMINISTRATIVAS.- Se ha hecho necesario contar con un aparato administrativo capaz de hacer cumplir a los contribuyentes con sus obligaciones fiscales, en una forma más fácil y cómoda, ya que en la medida que ésta les permita concurrir hasta sus oficinas, para el pago de su obligación, se evitará la evasión.

Es importante que la estructura del sistema tributario y sus métodos de trabajo, cada vez sean mejor, para que el contribuyente sea atendido con rapidez y se le pueda prestar asesoramiento para asegurarle que la determinación de su obligación es correcta, así como que los documentos fiscales sean simples o claros e inclusive tengan una impresión atractiva, ya



que la falta de eficiencia de estos aspectos será una forma de dificultar el cumplimiento y redundará en un incremento de la evasión de los tributos.

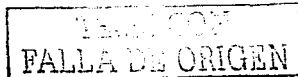
La administración debe tener un sistema de organización que pueda fácilmente ir incorporando las experiencias que la aplicación práctica de la nuevas leyes fiscales fueran presentando, ya que de otro modo éstas serían inútiles.

- o DEFICIENCIA EN LA POLÍTICA HACENDARIA.- El Licenciado Jacinto Faya Viesca manifiesta que, muchos autores definen a la Hacienda Pública como: "... el gran marco de la actividad financiera estatal que comprende la totalidad de las medidas y las políticas financieras y económicas de que el Estado dispone para cumplir con sus fines", asimismo que Guillani Fonrouge afirma que, "si bien la actividad financiera del Estado es de contenido económico, el sujeto que la realiza es de naturaleza política, por lo que dicha actividad participa de esa naturaleza".<sup>23</sup>

Mediante la política hacendaria, el Estado planea la obtención de recursos necesarios para cumplir sus obligaciones y resolver los requerimientos colectivos. Algunos de los principales objetivos en materia de ingresos son los siguientes:

- a) Robustecer las Hacienda Públicas de Estados y Municipios, aumentando su participación en impuestos federales.

<sup>23</sup> Jacinto Faya Viesca,- Finanzas Públicas, p. 10.



- b) Reducir la evasión fiscal mejorando y desconcentrando la administración tributaria.
- c) Mejorar la Administración Fiscal en los distintos niveles de gobierno, a través de modernos sistemas y procedimientos.
- d) Acrecentar la relación entre el fisco y los contribuyentes.
- e) Simplificar la Legislación Tributaria para aumentar su comprensión y orientarla hacia el cumplimiento espontáneo y no coactivo de los tributos.
- f) Multiplicar las fuentes de trabajo.

En materia de egresos se encuentran:

- a) Planear de manera creciente y coordinada el Gasto Público.
- b) Elaborar y presentar detalladamente el presupuesto de egresos, a fin de que la opinión pública conozca el destino de los recursos generados.
- c) Dar a conocer periódicamente a la opinión pública el avance en la aplicación del gasto.
- d) Buscar el óptimo rendimiento en el ejercicio del gasto.
- e) Reconstituir los procesos de ahorro e inversión y consolidación de la economía.

TESIS  
FALLA DE ORIGEN

- f) Administrar los fondos públicos de tal forma que se armonicen los ingresos y los egresos.

La política hacendaria requiere de sentido social, finalidades justicieras, previsión, firmeza, planeación democrática, eficiencia y honradez.

o **PROBABILIDAD DE DETECTAR Y DEMOSTRAR LAS INFRACCIONES.-**

La administración tributaria realiza diversas funciones para lograr que los particulares determinen y paguen sus impuestos, pero, cuando esto no sucede, surge la necesidad de verificar su cumplimiento y con ella la función de fiscalización. Esta función, tiene por objeto comprobar el incumplimiento de los contribuyentes para forzarlos a su cumplimiento, disponiendo medidas precisas para identificar a los particulares que le son desconocidos y lograr un control efectivo de los que han manifestado sus obligación tributaria en forma falsa o incompleta.

Ahora bien, los contribuyentes que tienen ya la idea de evadir al fisco, por lo general, cuentan con el asesoramiento necesario para encubrir sus infracciones u omisiones, por lo que a la administración tributaria no se le proporciona información relevante que le permita detectar rápidamente alguna falta; sin embargo, la selección de particulares con notorios signos de evasión fiscal; puede realizarse a través de fuentes de información como:

- a) Declaraciones de los contribuyentes de los cinco últimos ejercicios.
- b) Estudio de toda clase de avisos, como traspasos, clausuras, cambios de domicilio, establecimientos ilícitos, etc.





- c) Identificación de contribuyentes omisos y estimación de Ingresos.
- d) Compulsas personales en las que se localice documentación, libros y registros que presenten indicios de evasión en los contribuyentes.
- e) Expedientes de auditorias practicadas a sujetos pasivos en los que se determinarán algunas irregularidades.

Uno de los instrumentos para detectar a muchos de aquellos contribuyentes que se encuentren en una situación irregular de evasión total o parcial, es el de fiscalización; pero existe el problema de que no hay suficiente fuerza revisora capaz de comprobar la veracidad de todas y cada una de las declaraciones en un ejercicio fiscal. Por esta razón, la función de fiscalización de la administración tributaria, debe hacer que el riesgo que ha de enfrentar el contribuyente que no cumple, sea real y concreto; asimismo deberá estar proyectada de tal forma que alcance todos los estratos de particulares, cualquiera que sea su actividad, magnitud o ubicación; pero que de modo especial debe buscar alguna manera de comprometer la conducta del sujeto pasivo con el proceso selectivo y que mientras sea mayor el grado de incumplimiento del contribuyente; más grande sea también la posibilidad de ser objeto de control directo por parte de la administración.

- o FALTA DE CAPACIDAD Y ENTRENAMIENTO DEL PERSONAL- La capacidad permite que la persona adquiera los conocimientos, habilidades y actitudes necesarias para desarrollar su trabajo en una forma más eficiente y afrontar los problemas que pudieran tener, asimismo, genera un cambio tanto en la forma de realizar el trabajo

FALLA DE ORIGEN

como de ver los sucesos que le rodean, logrando con esto su objetivo.

Dentro del término capacitación, se encuentran algunas acepciones como:

- a) Entrenamiento.- Es una técnica que se utiliza para que el personal adquiera las habilidades para realizar mejor sus funciones dentro del trabajo encomendado.
- b) Adiestramiento.- Es una enseñanza sobre aspectos manuales que permite desarrollar el trabajo con mayor destreza.

El término capacitación engloba ambas alternativas, en la persona puede desarrollar, interpretar e innovar tanto las técnicas aprendidas como nuevas formas de realizar su labor. La capacitación no solo debe circunstanciarse a los empleados de una organización, sino también a los funcionarios de la Administración Pública y en general a los contribuyentes, orientándolos en el conocimiento de las leyes fiscales y en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El aumento en el término de sujetos pasivos en la relación tributaria y la falta de conocimiento de la legislación fiscal, crea la necesidad de proveer al personal de mayor información y entrenamiento, ya que con esto se podría llevar a cabo en forma adecuada los programas de trabajo que se establecieran. La falta de capacitación y entrenamiento impiden el mejoramiento de la administración pública y la construcción de un sistema fiscal cada vez más fuerte, que combata la evasión de las normas tributarias ya establecidas.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

- o FALTA DE IDONEIDAD Y HONESTIDAD DEL PERSONAL.- Se ha advertido que existe la creencia difundida en los contribuyentes, de que la generalidad de los administradores son deshonestos, actitud que al parecer es resultado de la variabilidad política del país, de los niveles de sueldos que no alcanzan a cubrir las necesidades más apremiantes, pero sobre todo, del nivel moral prevaleciente en la comunidad y a la falta de castigo, producto del escaso control sobre el personal.

Para el Lic. Adolfo Arrijo Vizcaino, la falta de idoneidad y honestidad del personal puede operar en dos niveles:

- a) Dentro de la Recaudación Tributaria.- Que proviene fundamentalmente de los bajos emolumentos percibidos por el personal hacendario y del empleo de sistemas anticuados que ocasionan dilaciones, molestias y vejaciones a los particulares. Si el contribuyente sabe que mediante determinadas prestaciones, eludirá el pago de los impuestos y los engorrosos trámites que su entero implican, perderá toda noción de sus deberes públicos, ante el ahorro y la comodidad. Además, su conciencia estará tranquila al suponer que es el propio personal gubernamental el que está propiciando sus fraudes tributarios.
- b) Durante la aplicación de los Gastos Públicos y de las actividades de interés general.- La administración pública debe poner especial empeño en destinar las sumas recaudadas a la atención de los servicios públicos. Si el pueblo observa despilfarro en sus

TERMINADO  
FALLA DE ORIGEN

erogaciones gubernamentales, abandono en la atención de las necesidades colectivas, y enriquecimiento desmesurado en el patrimonio personal de los altos funcionarios, quedará desalentado y enérgicamente se negará a pagar sus impuestos, tratando de eludirlos por cuantos medios tenga a su alcance. El manejo escrupuloso de los fondos públicos traducido en constantes obras de servicio colectivo, fortalece la conciencia ciudadana y hace ver al contribuyente la conveniencia de pagar correctamente sus impuestos.

### **3.4 Economía informal en su relación con la evasión fiscal**

En el capítulo II, denominado el impuesto sobre la renta como generador de riqueza, se abordó el tema de economía informal, llamada también subterránea o clandestina, el cual se refiere al lacerante problema que sufre México, con la existencia cada vez mayor de empresarios y vendedores clandestinos cuyas industrias y negocios no están registrados, no pagan impuestos, ni derechos y no se rigen por las leyes, reglamentos y demás pactos sociales.

En cuanto al ambulante se advierte que en Distrito Federal, de 117,000 mil comercios que existen, operan de manera informal 45,363. El comercio ambulante, llamado de subsistencia, está integrado por aquellas personas que diseminadas en la vía pública, se dedican a actividades no clasificadas como venta de dulces, flores, artesanías y electrodomésticos. Una idea clara sobre la magnitud de la evasión fiscal, son la cifras que arrojan que durante el mes de febrero de 1987, las ventas promedio mensuales de los

THE  
FALLA DE ORIGEN

ambulante ascendieron a la cantidad de \$48,000.00 millones de pesos. Ahora bien, considerando que el margen de utilidad promedio de los ambulantes es el 40%, y a esta ganancia se le aplica la tasa del impuesto sobre la renta vigente a esa fecha, el resultado final indica que la evasión fiscal en perjuicio de la Federación fue de \$7,795,00 pesos mensuales aproximadamente.

Por último se ha expresado con razón que la respuesta ante la economía informal, no está ni en la incomprensión, ni en la hostilidad, menos aún en la agresión y en la violencia institucionalizada, sino en un giro razonable de la política económica que tienda a la integración gradual de los informales a la legalidad y a las actividades productivas, abriéndoles las oportunidades de participación en el proceso económico, en igualdad de circunstancias con quienes integran la economía informal.

Se concluye que en la medida en que las anteriores metas se vayan logrando, se fortalecerá y alentará la productividad; se evitará la competencia desleal y la marginación fiscal y crediticia, ampliándose significativamente la base de los contribuyentes, en un sistema fiscal equitativo y razonable, en el cual no soporte la carga impositiva un sector reducido de la población.

En cuanto concierne a la lucha y combate contra la evasión fiscal, justo es decir, que la Hacienda pública debe mejorar y modernizar las estructuras y los sistemas impositivos, dentro de los cuales existan programas de orientación, información y asistencia a los contribuyentes, amplia publicidad y difusión de las normas y procedimientos tributarios que facilitan el cumplimiento ordenado, oportuno y voluntario de las obligaciones fiscales.

Por último se debe señalar la urgente necesidad de ver a la economía informal como un problema complejo que abarca distintos matices y que no

TR  
FALLA

se ha podido centralizar o enfocar en algunas cuestiones que son más visibles, el problema fiscal, el económico, y el cultural no son los únicos, y al tratar de solucionar el inmenso problema de la economía subterránea por alguno o varios de estos caminos únicamente se lograra modificar la problemática sin darle una solución definitiva. Por lo expuesto, es de considerarse el enfocar globalmente la situación a fin de encontrar una respuesta paulatina a este tumor social.

TESIS COM  
FALLA DE SERVICIO

#### CAPÍTULO IV

### PROPUESTA PARA EVITAR LA EVASIÓN FISCAL EN EL REGIMEN IMPOSITIVO MEXICANO

TESIS CON  
FALLA DE OBRERIN

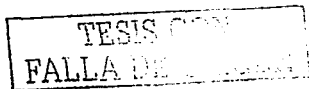
#### 4.1 La necesidad de evitar la evasión fiscal

Desterrar toda forma de evasión fiscal representa para la Administración Pública una ardua tarea, por lo que es imperativo que mediante una valoración realista de lo alcanzado y de los obstáculos y problemas que se han tenido, se fijen políticas permanentes y actualizadas, sistemas y medios adecuados para su control y vigilancia, pero sobre todo, para lograr los propósitos, que entre otro, son los siguientes:

1.- Que a través de la educación, se logre conciencia cívica entre los contribuyentes para lograr el pago correcto y oportuno de los impuestos, que representa el progreso dentro de cualquier comunidad y que el fisco debe estimular y mantener a través de una política de acercamiento y comprensión hacia los particulares.

Cabe señalar que se llevó a cabo una *Feria Fiscal Infantil*, entre la Administración Hacendaría con las Administraciones Locales de Saltillo, Torreón, Chihuahua, CD. Juárez, Durango y Zacatecas, el 27 de Septiembre al 1º de Octubre de 1999, con la participación de alumnos 4, 5 y 6 grado primaria, el principal objetivo fue que se incursionaran en el mundo del civismo fiscal y que al finalizar el evento, tuvieran una idea más clara del tipo de servicios que brinda el gobierno a nivel federal, estatal y municipal; por concepto de pago de impuestos, por lo que se estandarizó la instalación mínima de los siguientes módulos:<sup>24</sup>

<sup>24</sup> Gaceta Fiscal del SAT, p. 17,18 y 19.





- a) Concurso y exposición de maquetas o dibujos, relativos a los servicios que brinda el gobierno por el pago de impuestos.
- b) Transmisión de los videos de fiscalito.
- c) Servicio de asistencia al contribuyente.
- d) Inscripción como contribuyente infantil.
- e) Página del SAT y DIGISAT.

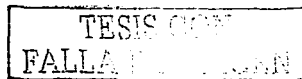
2.- Los impuestos además de ser el pilar del financiamiento del gasto público, deberán convertirse en un instrumento que propicie una mayor equidad distributiva, sin desalentar el trabajo, el ahorro y la inversión.

3.- Descentralizar las actividades y dependencias, para obtener mejor organización y funcionamiento.

4.- Fortalecer la honradez de sus funcionarios y empleados fiscales a todos los niveles de gobierno y mejorar su eficiencia, creándoles el sentimiento de que, antes que nada, son servidores públicos.

5.- La distribución equitativa de los ingresos.

6.- El establecimiento de un correcto sistema legislativo de la deducción de gastos reales y necesarios.



#### 4.2 La educación al contribuyente

De los mayores obstáculos con que se encuentra la Administración, para recaudar los impuestos, son la falta de conciencia fiscal de gran parte de los mexicanos y lo exiguo de la educación, que no les permite poder apreciar la importancia que tienen las contribuciones que pagan al Estado, en la colectividad en que viven, considerándolas como una molesta carga.

La carencia de una adecuada educación en materia tributaria provoca que el particular desconozca con precisión el motivo y objetivos de la existencia de los impuestos, viendo el Fisco como un enemigo que lo priva de parte de lo que, a costa de trabajo y sacrificio, ha logrado obtener.

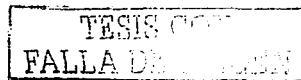
El profesor Fernando Sainz de Bujanda, considera que la educación es: "El arte de conducir hacia objetivos determinados a aquellos que tenemos a nuestro cargo".<sup>25</sup>

Por lo que, la mejor arma con que puede contarse para disminuir el problema de la evasión y sus graves consecuencias es, precisamente, la educación fiscal de los contribuyentes.

Para lograr este tipo de educación, pudieran seguirse algunos pasos como son los siguientes:

- 1.- Que las autoridades fiscales coordinaran sus actividades con la Secretaría de Educación Pública, de modo que se hicieran reformas a los planes de estudio, en los que se inculque:

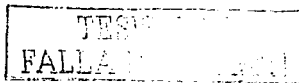
<sup>25</sup> Fernando Sainz de Bujanda, La Educación Tributaria, p. 153.



- a) El deber que la sociedad impone para el pago correcto y oportuno de los impuestos.
- b) El objeto que se persigue con su pago y que se traduce en el que el contribuyente, sin esfuerzo alguno cumpla, con sus obligaciones y deberes fiscales.
- c) Los beneficios que brindan.
- d) Los daños que acarrea su falta de pago.
- e) Los efectos económicos que producen.

2.- Como la mayoría de la población económicamente activa desconoce totalmente, cómo, cuándo y dónde pagar sus impuestos, es necesario:

- a) Intensificar las campañas publicitarias por parte del gobierno, tendientes a divulgar nuestras leyes fiscales y a informar sobre todo las consecuencias que produce en los contribuyentes la falta de cumplimiento.
- b) Establecer publicaciones periódicas que recuerden a los particulares la época de pago de los distintos impuestos.
- c) Multiplicar cada vez más, las oficinas en las que se ayude a los sujetos pasivos de la obligación tributaria, en la interpretación de las leyes y preparación de sus declaraciones.



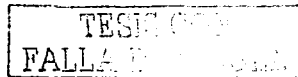
- d) Que el gobierno, rinda adecuadamente la cuenta pública de las gestiones administrativas y aplicación de sus recursos, a fin de dar a conocer a los contribuyentes el apropiado empleo de su dinero.

Por otra parte se necesita indefectiblemente de un eficiente patrón y control de contribuyentes en atención a su identificación, ubicación determinación de sus percepciones, status legal y por otra parte, que definitivamente es un requerimiento. El objetivo fundamental del control del contribuyente estriba en lograr una plena recaudación que permita captar los recursos que requiere el Estado y simultáneamente que todos los obligados cumplan con sus responsabilidades tributarias, evitándose de esta manera que la carga fiscal recaiga injustamente sólo sobre una parte de los causantes, generalmente los cautivos.

#### **4.3 Organización de las dependencias administrativas**

La complejidad de los sistemas tributarios modernos, puede ocasionar la evasión fiscal, por lo que, para evitarla deberá contarse con un aparato administrativo capaz de hacer cumplir a los contribuyentes con sus obligaciones, procurando que la graven según su capacidad económica.

Esta realidad ha sido preocupación constante de las autoridades hacendarias y de tiempo atrás se ha venido reestructurando algunas de sus dependencias, revisando las funciones que realizan en el ámbito de la Administración tributaria y tomando acciones significativas en nuestro sistema como:



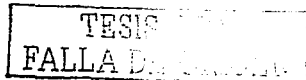
1.- La desconcentración de las atribuciones, funciones y trámites relacionados con la administración de impuestos. Dichas administraciones deberán perseguir los siguientes fines:

- a) Acercarse geográficamente a los contribuyentes con el propósito fundamental de ahorrarles tiempo en la solución de sus problemas fiscales.
- b) Brindarles mediante selecto grupo de profesionistas y técnicos en las diferentes áreas fiscales, el servicio más oportuno y eficiente.
- c) Crear, mediante campañas adecuadas a las necesidades regionales, la debida conciencia entre los contribuyentes para que cumplan sus obligaciones de índole tributaria.

2.- La creación del Programa de Reformas y Mejoramiento de la Administración Tributaria, que a través de nuevos procedimientos y sistemas administrativos, además de influir en la obtención de niveles superiores de ingreso fiscal favorecen las relaciones con los contribuyentes.

La ley Orgánica de la Administración Pública Federal confiere en su artículo 31, diversas atribuciones en materia de impuestos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como:

“XI Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales”.



Ahora bien, esta Secretaría a través de su Reglamento Interior, pretende reflejar a los funcionarios y ciudadanos sus formas de ser y de actuar, a fin de que tanto el personal que integra las unidades administrativas, como los particulares que ocurren a tratar asuntos o cumplir obligaciones frente a las mismas, tengan una visión clara de sus funciones y atribuciones.

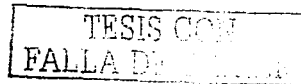
#### **4.4 Manejo escrupuloso de los fondos públicos**

Una forma de disminuir la evasión fiscal, sería evitando la corrupción en el manejo de los fondos públicos, y el deficiente destino de gastos, anteponiendo valores como la honestidad en la función pública, la responsabilidad y la legalidad administrativa.

En México, el control presupuestario se impone con la finalidad de vigilar la real y estricta aplicación de los recursos, y de tratar de impedir o descubrir las desviaciones delictuosas y, para lograrlo se cuenta no solo con la Constitución Política, sino con diversos ordenamientos jurídicos la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Ley de Ingresos de la Federación, que permitan el manejo escrupuloso de los fondos públicos y cuya eficacia resuelve en parte, el gran problema que es la evasión fiscal.

##### **4.4.1 Celeridad administrativa**

El control de la evasión fiscal se facilitará en la medida en que la Administración dificulte el cumplimiento de la obligación tributaria, por lo que será necesario que se acerque al contribuyente, en tal forma que no le



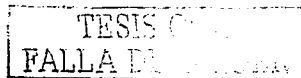
provoque mayores problemas, le sea sencillo y cómodo el poder concurrir hasta sus oficinas, para el pago de sus impuestos.

Debe tenerse en cuenta la rapidez con que el contribuyente sea atendido para recibir su pago o información, la asistencia que pueda prestársele para asegurar que la determinación de la obligación es la correcta, la celeridad con que se dé respuesta a sus consultas o peticiones en general, ya que la falta de eficiencia en estos aspectos será una forma de dificultar el cumplimiento y redundará en un incremento de la evasión de los tributos. En tanto el contribuyente sienta que el aparato administrativo encargado de vigilar el cumplimiento del pago de los impuestos es eficiente y rápido, tendrá confianza en sus autoridades y evitará la evasión.

#### **4.5 Facilidades para el cumplimiento de la obligación tributaria**

El sistema impositivo mexicano, no debe desalentar a los particulares en su esfuerzo y trabajo, siendo gravoso, sino darle la impresión de que sus unidades administrativas funcionan para prestarles servicios y no para vigilarlos, o por lo menos de que se percaten del intento que se realiza dándoles facilidades como las siguientes:

- a) Fuente de documentación. Se debe dar a conocer a los contribuyentes las leyes y reglamentos que contengan las disposiciones relativas al pago de sus impuestos, las que deberán ser claras y sencillas.
- b) Asesoramiento. Es necesario que el Estado incremente este servicio para los ciudadanos, los que al dirigirse a las oficinas recaudadora,



tuvieran la seguridad de que existen funcionarios especializados dedicados a esta actividad, pues resulta muy onerosa la asistencia de un consejero fiscal privado.

- c) Exhortativas. Que las autoridades por medio de éstas, recordaran a los contribuyentes los asuntos relativos a sus obligaciones fiscales, como plazos, formas de pago etc.; que enfocadas desde este punto de vista, sean instrumentos para poder llegar en forma positiva a la conciencia de los particulares, sin necesidad de recurrir a los medios de apremio que marca la Ley.

Para que este instrumento resulte eficaz, se deben llenar los siguientes requisitos:

1.- Que sean oportunas. Esto significa que en todos los casos deben ser publicadas y distribuidas con toda anticipación a la fecha en que se tiene que cumplir la obligación fiscal de que se trate.

2.- Que sean claras. Con precisión tienen que mencionarse los datos relativos a la obligación fiscal y los plazos para cumplirla, mencionando además el conjunto de facilidades que se conceden al contribuyente para su cabal cumplimiento.

3.- Bien encauzadas. Es decir, deben ser dirigidas específicamente a las personas físicas o jurídicas a quienes se refiera el ordenamiento fiscal de que se trate.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN



#### 4.6 Sistema sancionador

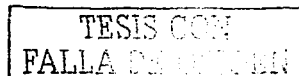
Es función del Estado vigilar el cumplimiento del derecho y su responsabilidad la aplicación de sanciones y penas en que hubieren incurrido los ciudadanos en violación de las normas legales, el incumplimiento del deber tributario configura una variedad de infracciones, las que dan lugar a la aplicación, por diversos procedimientos, de sanciones que van desde la simple amonestación hasta la aplicación de multas o sanciones pecuniarias, e inclusive penas privativas de la libertad.

Nuestro Código Fiscal de la Federación, en su artículo 40, faculta a las autoridades fiscales, a emplear las medidas de apremio para hacer cumplir sus determinaciones, cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados se opongan u obstaculicen el ejercicio de sus facultades. Dichas medidas son:

- 1.- Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
- 2.- Imponer la multa que corresponda en los términos de la Ley.
- 3.- Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

El sistema de sanciones debe ser adecuado y razonable para constituir un riesgo efectivo para la evasión.

- a) Adecuado.- Porque debe contemplar sanciones lo suficientemente severas como para que el contribuyente llegue a la convicción que no le resulta conveniente evadir el impuesto.



- b) Razonable.- Ya que las sanciones deben ser severas pero no exageradas, y deben emplearse con la mayor prudencia posible a fin de no cometer excesos o injusticias que subleven a contribuyentes de buena fe.

Además deben adecuarse al medio en que van a ser aplicadas, tomando en cuenta la conciencia ciudadana, el nivel educativo, falta de recurso, alza de costo de la vida.

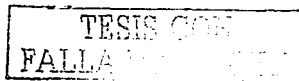
Si no existe un régimen sancionador adecuado, resultaría un fuerte estímulo a la evasión. Para aplicar una sanción deben perseguirse dos objetivos.

- 1.- Castigar la infracción.
- 2.- Prevenir la comisión de infracciones.

Así, el régimen sancionador adecuado tiene como fin actuar por su sola existencia en la legislación para prevenir la comisión de infracciones y forzar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones tributarias, más que para castigar las infracciones pasadas.

#### **4.7 Reforma fiscal integral**

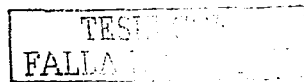
Se deberá considerar la posibilidad de realizar una reforma fiscal integral, la cual procure disposiciones sencillas en su redacción, que den certeza jurídica, que permita a las empresas una planeación por plazos razonables, que les



permita la consideración de reinvertir o de procurarse utilidades, que no den lugar a misceláneas de interpretación y reglas que a su vez aclaren éstas; así como diseñarse formatos sencillos de avisos, declaraciones y de información; procurar una administración eficiente que vigile correctamente el cumplimiento de las obligaciones y no solicite información por el solo hecho de haberla perdido, o por un programa, una sólida base de datos que evite molestias innecesarias y se enriquezca con información moderna, que aproveche el cruce de información; que los nuevos programas para evitar la evasión y otros fenómenos fiscales no ocasionen molestias a los contribuyentes cautivos; que en los casos de molestia, se expliquen las causas de la misma y que el servicio de carácter jurídico que corresponda a la Administración Tributaria, sea oportuno y eficiente para el contribuyente y se comunique a las demás autoridades para su cumplimiento y efectos; sólo eso requiere la llamada reforma fiscal.

#### **4.8 Difusión del gasto público**

La escasa prestación de servicios públicos es una razón de las más importantes de la evasión; en el sentido de que la gente no sabe en qué se aplican sus impuestos si realmente paga sus servicios y esto es porque no se difunde con la intensidad debida la distribución del gasto público, por partidas presupuestales en relación con los ingresos tributarios captados, separados en cada una de las contribuciones, en las que se precisan los ingresos por impuestos, aportaciones de seguridad social; en especial derechos (prestaciones de servicios exclusivos del Estado y uso de bienes de dominio público) y el valor de los servicios públicos; productos y aprovechamientos. Tal difusión, debe ser de dominio público y del conocimiento de todos los estratos

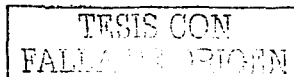


sociales; esta información hoy es escasa e incompleta; además el excesivo costo de la tarifas y precios públicos a los particulares, le sirven de pretexto al contribuyente para rechazar o no querer pagar los impuestos; esa es la razón por la que se sugiere la difusión del costo de los servicios y la explicación del destino de las contribuciones; de no tomarse estas medidas; se seguirá en un círculo vicioso de no pago porque no hay servicios, o porque éstos son deficientes. Esta difusión se debe convencer del ejercicio Transparente y eficaz del uso de recursos.

#### **4.9 Soluciones para promover la conciencia fiscal**

Algunos autores señalan que se debe hacer una llamada a la difusión de la conciencia fiscal, cual se puede obtener de la campaña incesante y vigorosa de clarificación de la obligación tributaria, que la conciencia fiscal debe despertarse con explicaciones de los rendimientos de la causa, el funcionamiento y destino de la entrada tributaria, complementándolo con carácter de especialización profesional en las escuelas técnicas y en aquellas de ciclo superior, donde las entregas a plazos cívicos adquieren el conocimiento pero elemental de las obligaciones tributarias.

Uno de los factores más importantes y en donde la Administración Tributaria, debe reforzarse en el gran problema que enfrenta la sociedad, es decir la falta de conciencia en cuanto a la importancia de cumplir con la obligación de todos los mexicanos de contribuir al gasto público, es por ello que se consideró desarrollar un proyecto dirigido a los contribuyentes potenciales, quienes por estar en proceso de información adquieran fácilmente valores y actitudes positivas hacia el cumplimiento de sus

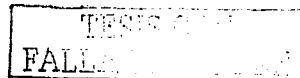


obligaciones fiscales. Como ya se dijo anteriormente al principio del capítulo cuarto se realizó un proyecto de cultura fiscal, entre los alumnos de primaria, que se consideró el idóneo para controlar avances y resultados en la medida de sus posibilidades y para asimilar los conocimientos que se pretendían difundir. El objetivo de este proyecto tiene como finalidad fomentar actitudes y valores, así como difundir conocimientos en materia fiscal entre todos los contribuyentes potenciales.

El proyecto incluye elaboración de material educativo, capacitación de instructores, colaboración de autoridades fiscales locales y un sistema de evaluación. El proyecto se basa y consiste esencialmente en que los alumnos deben aprender los roles que tienen en la sociedad, como individuos, trabajadores y consumidores, a través de discusiones y actividades en las que descubren conceptos económicos básicos que impactan en sus vidas; hoy y en el futuro.

Este Programa cuenta con objetivos muy definidos en cuanto a complementar las ciencias sociales y la economía, incrementar el conocimiento de la estructura de la libre empresa, los pasos necesarios para empezar un negocio, introducir una variedad de opciones ocupacionales; debe por último concienciar a los alumnos de la importancia de la educación para el cumplimiento de obligaciones cívicas especiales entre las que debe destacarse el pago de los impuestos y el desarrollo profesional.

Ésta es la propuesta básica, dada la falta de identidad del mexicano en el pago de los impuestos y en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ir al origen de las nuevas generaciones; de sembrar en el terreno educativo,



incluir en los programas oficiales y especiales, ideas básicas de las principales obligaciones fiscales para crear conciencia en los educandos, de la importancia de los recursos del Estado por este concepto y proponer en las cámaras organizadas un sistema único, coordinado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en forma conjunta de publicidad masiva, en todos los medios de difusión se incluya conferencias conjuntas para crear identidad y conciencia en el pago de los impuestos y no limitarse a propaganda en los períodos de presentación de declaraciones.

TESIS CON  
FALLA DE CALIFICACION

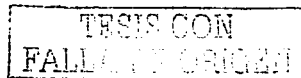
**CONCLUSIONES**

TESIS CON  
FALLA EN CUBIERN

Partiendo de la idea que el Estado para estar en posibilidad y condiciones de sufragar los gastos públicos necesita, entre otros, de elementos de contenido económico, se justifica la existencia de los ingresos públicos, los cuales pueden ser por la explotación de los bienes patrimoniales del Estado o por cualquier otra causa señalada en las disposiciones legales, dentro de la cuales destacan las contribuciones que obtiene de los gobernados; el apoyo legal de la percepción de esos ingresos está expresamente regulado en la Ley de Ingresos y la finalidad de los ingresos obtenidos, es el cumplimiento de las atribuciones del Estado, principalmente la satisfacción de las necesidades colectivas.

El estudio de la ilicitud tributaria a que conduce la evasión ilegítima de las contribuciones, permite transitar de la simple evasión individual a las formas más graves del ilícito fiscal que se manifiestan en la defraudación y en la simulación tributaria que se sitúan de lleno en el delito tributario. Desde antaño y en el momento mismo en que surgen en sus formas primigenias y las cargas tributarias en la comunidad histórica, aparece también la resistencia y la oposición al pago de los tributos y el deseo de eludirlos, de inconformarse con ellos, o aún de burlarlos.

La evasión fiscal responde a causas económicas, políticas, jurídicas. En los períodos coyunturales de crisis económica o de recesión o agotamiento, es importante destacar que si bien una carga impositiva puede ser bien absorbida en determinado período, ello puede dejar de ocurrir en muy breve





tiempo si ocurren factores económicos que modifiquen la capacidad económica de una parte o de toda la masa contribuyente. De ahí la importancia de instrumentar políticas fiscales que tengan la virtud de la elasticidad y el paliativo sin que puedan dejar de considerarse el impacto en los gastos y medios presupuestados, así como la necesidad de asegurar su obtención. La educación, la asistencia y orientación al contribuyente y la difusión y la publicidad permanentes y sencillas, a través de los medios de comunicación, del contenido y finalidades de las normas tributarias, calendarios de pago y lugares para hacerlo, así como de las reformas que se introduzcan en el sistema fiscal y su alcance, serán los remedios eficaces que abatan los factores negativos en la lucha contra la evasión fiscal.

La mejor respuesta ante la economía informal, no está, ni en la incompreensión, ni en la hostilidad, sino en un giro razonable de política económica que tienda a la integración gradual de los informales a la legalidad y a las actividades productivas, abriéndoles las oportunidades de participación en el proceso económico en igualdad de circunstancias con quienes integran la economía formal. Junto a la llamada evasión ilegal o legítima de los impuestos se encuentra la llamada evasión legal, elusión de la opción o remoción del impuesto, que consiste, resumiéndola, en impedir por medios idóneos y legales, el nacimiento de la obligación impositiva que de otro modo hubiera correspondido para el caso de realizarse el hecho imponible configurado en la Legislación Tributaria.

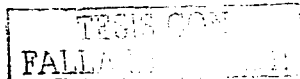
Dada la situación económica por la que atraviesa el país desde 1990, se ha propiciado que la población busque los medios necesarios para la evasión de sus obligaciones fiscales, por lo que fabricantes dan salida a productos de



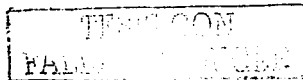
baja calidad en el comercio informal, encontrándose así una fuente inagotable de riqueza. El Interés o preocupación de las autoridades debe concentrarse en prevenir y erradicar las causas más que en sancionar la conducta ya ejecutada, pues si verdaderamente se busca actuar en beneficio del sistema fiscal, del Estado y de la Sociedad, no debe interesar a dichas autoridades las consecuencias, sino más bien intentar suprimir el origen, dado que de no combatir las causas se producirán consecuencias perjudiciales tanto para la autoridades fiscales, para el Estado y en consecuencia para los contribuyentes.

Son causas de evasión controlables por la administración tributaria, la elevación excesiva y frecuente de los impuestos, la organización compleja de la dependencias administrativas, la deficiencia en la política hacendaria en las que no tiene responsabilidad y control, entre las que se observa, la depreciación monetaria que favorece al contribuyente incumplido. La evasión fiscal produce efectos para el Estado, por la fuerza de propagación del fenómeno y la pérdida que se provoca al fisco; a la Economía Nacional, debido a la falta de recaudación, provoca desequilibrio en el país y resentimiento de los contribuyentes contra las autoridades tributarias; los contribuyentes, por la desigualdad que se genera entre ellos, ya que el contribuyente incumplido al evitar el pago de sus impuestos se coloca en nivel económico superior a de aquél que cumple, por el enriquecimiento ilegítimo que obtiene en perjuicio del fisco. La educación fiscal de los contribuyentes, es una de las mejores soluciones para evitar la evasión.

Durante el desarrollo del presente trabajo, se manifestó que derivado de la hipótesis y del objetivo, sobre la evasión del impuesto sobre la renta,



influyen diversos factores, como son, los medios legales, humanos, administrativos, éticos y educativos; los cuales no han sido encaminados adecuadamente para lograr un verdadero control en lo referente a la recaudación del impuesto sobre la renta, derivado de la falta de educación tributaria, de la incitación que producen a los comerciantes la evasión de dicho impuesto, de la falta de incentivos para regularizar el comercio informal y de otros factores que podemos identificar y recalcar como problemática del impuesto en mención, los cuales al ser identificados nos demuestran el origen de dicha problemática, para poder buscar soluciones.



## BIBLIOGRAFÍA

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## Leyes y Códigos

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Sista, año 2001, México, Pp, 76.

Código Fiscal de la Federación, Edición Décima, Editorial Themis, año 2002, México, Pp 262

Ley del Impuesto sobre la Renta, Edición Décima, Editorial Themis, año 2002, México, Pp 221

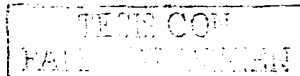
Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Editorial Sista, año 1999, México, Pp. 100

Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.

## Libros de Consulta

CÁRDENAS ELIZONDO, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal. Editorial Porrúa, año 1992, Pp, 865

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Editorial Limusa, año 1993, Pp, 327.



DE LA CUEVA, Arturo. Derecho Fiscal, Editorial Porrúa, México, 1999, Pp, 230

LOMELI CERESO, Margarita. Derecho Fiscal Represivo. Editorial Porrúa, año 1994, Pp, 276.

MARGAIN MONAUTOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, México D.F., Editorial Porrúa, año 1999, Pp, 525.

QUINTANA VALTIERRA, Jesús. Derecho Tributario Mexicano. Editorial Trillas, año 1998, Pp, 371.

SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo. Derecho Fiscal. Editorial Cárdenas, año 1990, Pp, 709.

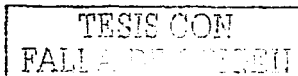
TAPIA TOVAR, José. La Evasión Fiscal. Editorial Porrúa, año 2000, Pp, 234.

VILLORO TORANZO, Miguel. Metodología del Trabajo Jurídico. México, D.F., Editorial Limusa, año 1994, Pp, 125.

#### Otras fuentes de Consulta

Consejo Editorial. Gaceta Fiscal del SAT, Servicio de Administración Tributaria, año 2, N° 5, Diciembre-Enero de 2000.

Jurídica. Anuario del Departamento de Derecho de Universidad Iberoamericana, N° 4, año 1972.



Página de Internet: Evasión Fiscal en México <http://www.shcp.gob.mx>, Marzo 2002

Página de Internet: Evasión de Impuestos <http://www.sat.gob.mx>, 12 de Mayo de 2002.

Página de Internet: Economía Informal, <http://www.cddhcu.gob.mx>, 23 Junio de 2002

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN