

00666



**Universidad Nacional Autónoma de México**

**Programa de Posgrado en Ciencias de la Administración**

**Facultad de Contaduría y Administración**

**Facultad de Química**

**Instituto de Investigaciones Sociales**

**Instituto de Investigaciones Jurídicas**

# **T e s i s**

**Razones de la evasión fiscal del Impuesto Sobre la Renta de las micro y pequeñas empresas del sector fundición, en el Distrito Federal.**

**Que para obtener el grado de:**

**Maestro en: Auditoria**

**Presenta: Víctor Alba Coello**

**Tutor : M. B. A. Ma. Antonieta Martín Granados**

**México, D. F.**

**2004**



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.

ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA

## AGRADECIMIENTOS

*A los honorables miembros del jurado.  
mi eterno agradecimiento*

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

NOMBRE: C. P. VICTOR ALBA  
COELLO

FECHA: 12 DE MAYO 2004

FIRMA: 

*A la maestra M.B. A. María Antonieta Martín Granados  
Mi gratitud por su asesoría en el presente trabajo*

*DEDICATORIAS*

*A mi esposa Elvia Raquel Alcaraz Zavala  
a mis hijos Miryam Alba Alcaraz  
y Edgar Alba Alcaraz*

*A mis compañeros por haber compartido  
Juntos nuestros sueños e inquietudes  
profesionales.*

*A la facultad de Contaduría y Administración  
División de estudios de posgrado  
"tu nombre llevaré con gran honor"*

*" A LAS OVEJAS SE LES PUEDE ESQUILAR PERO NO  
DESPELLEJAR"*

*FRASE ATRIBUIDA AL EMPERADOR TIBERIO AL DIRIGIRSE A SUS MINISTROS DE HACIENDA*

## INDICE

	página
I.- Introducción	1
CAPITULO I.-ANTECEDENTES HISTÓRICOS:	
1.- Antecedentes de la metalurgia .....	6
1.1.2.- Antecedentes Históricos de los impuestos .....	15
1.1.-Los tributos en la época de los aztecas .....	15
1.2. Los tributos en la época de Hernán Cortés .....	17
1.3. Los tributos en la época de la colonia .....	19
1.4. Los tributos en la época de las Leyes de Reforma .....	19
1.5.Los tributos en algunos países del mundo .....	22
1.6. Los impuestos en la actualidad .....	23
1.7.- Justificación del sistema impositivo. ....	30
CAPÍTULO II MARCO LEGAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
II.1. Concepto de impuesto .....	33
II.2. Elementos de los impuestos .....	35
II.2.1. Objeto .....	36
II.2.2. Sujetos .....	37
II.2.3. Base gravable .....	41
II.2.4. Tasa, tarifa o cuota .....	41
II.3. Principios teóricos de los impuestos .....	42

II.4. Base legal y constitucional de los impuestos.....	44
II.5. Características de los impuestos .....	45
II.6. Principios constitucionales de los impuestos. ....	48
II.7. Concepto de renta desde el punto de vista económico y jurídico .....	55
II.8. Principio de capacidad contributiva. ....	57

### CAPÍTULO III.- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

III.1. Tipo de Estudio.....	59
III.2. Metodología. ....	59
III.3. Objetivo General .....	60
III.4. Problema imperante. ....	61
III.5. La Hipótesis .....	61
III.5.1. Matriz de congruencia de la investigación .....	63
III.6. Población bajo estudio.....	64
III.7 Comprobación de la hipótesis .....	65
III.8. Resultado de las encuestas .....	66

### CAPÍTULO IV. COMENTARIOS DE LOS EMPRESARIOS ENTREVISTADOS

IV. Comentarios de los empresarios entrevistados .....	70
IV.1. Razones por las que las micro y pequeñas empresas practican la evasión fiscal .....	72
IV.2. La ley del Impuesto sobre la Renta es difícil de interpretar. ....	72
IV.3. Las micro y pequeñas empresas de la fundición no pagan correctamente Los impuestos, porque los consideran elevados. ....	73

IV.4. El gobierno malversa los recursos que recibe vía impuestos. ....	74
IV.5. Exceso de normatividad. ....	75
IV.6. Cambios, constantes de criterios en la aplicación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. ....	76
IV.7. Complicación excesiva en el cálculo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. ....	76
IV.8. Falta de equidad en los tratamientos fiscales para una misma actividad. ....	77
CONCLUSIONES .....	78
RECOMENDACIONES. ....	81
BIBLIOGRAFÍA. ....	83
ANEXO 1. ....	86
GLOSARIO .....	89

## INTRODUCCIÓN

Casi todo lo que la actual civilización requiere depende de los metales. Se necesitan grandes cantidades de hierro y acero para fabricar automóviles, armar barcos, construir puentes y edificios, máquinas y muchos otros productos. Casi todos los usos de la electricidad dependen del cobre. El uso del aluminio está muy generalizado, así como el del cobre y de otros muchos metales. Algunos metales como el titanio y el zirconio que era imposible fundir o extraer de sus minerales hace pocos años, se utilizan ahora en grandes cantidades.

La capacidad del ser humano para fabricar y utilizar herramientas es quizá la razón más importante del notable progreso que ha dado por resultado la actual era tecnológica.

Hoy en día, nuestro país se encuentra inmerso en un proceso de profundos cambios, tanto en el ámbito político, económico como en el social.

Hemos sido testigos de acontecimientos sin precedente en los últimos 70 años de la historia del país. Hay dos razones fundamentales: en primera, el país dejó de ser gobernado por regímenes surgidos del mismo partido y en segunda, desapareció la tradicional dependencia y sumisión del Congreso de la Unión a la voluntad del Poder Ejecutivo. El beneficio que nos reporta este cambio es sin lugar a dudas una independencia en la aprobación de las leyes y sobre todo en la elaboración y aprobación de una reforma fiscal integral que México reclama urgentemente.

Las necesidades del gobierno se vuelven, cada día más complejas, y como rector de los destinos de esa sociedad organizada, no puede ignorar las necesidades que requiere. No sólo es el crecimiento demográfico, sino que, junto a esto se multiplican fenómenos que representan diversas presiones que se deben atender.

Es un hecho, que el gobierno requiere de ingresos suficientes que le permitan implementar programas de desarrollo social; pero el gobierno no puede gastar más dinero del que recauda para afrontar sus compromisos de gasto. Por consiguiente La tributación se ocupa sobre todo de obtener dinero de la economía nacional.

Desde la perspectiva personal de un ciudadano, los impuestos se pagan no porque los ciudadanos deseen dar dinero al gobierno, sino porque éste se lo exige y porque de esa forma contamos con los servicios necesarios para una convivencia en sociedad.

El gasto público se considera de ordinario, como una prueba de los beneficios que el gobierno gasta en pensiones, educación, atención médica, suministra bienes y servicios que los ciudadanos toman como parte de su vida cotidiana y habitualmente reciben en forma gratuita; pero los beneficios del estado no son gratuitos, los costos deben sufragarse con los ingresos públicos.

El gobierno recauda recursos de diversas fuentes, siendo una de ellas los impuestos. En esta investigación nos vamos a ocupar exclusivamente del Impuesto Sobre la Renta, que para el ejercicio de 2004 representa el 42% del presupuesto de ingresos de la Federación.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>Con base en MÉXICO, DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. publicada el 31 de diciembre de 2003

En este trabajo se propone estudiar el porqué las micro y pequeñas empresas del sector fundición del Distrito Federal, recurren a la práctica de la evasión fiscal, siendo que nuestra prioridad es tributar para que el gobierno cumpla con sus funciones públicas. Para ello se realizó una investigación específica en una muestra de micro y pequeñas empresas del sector fundición en el Distrito Federal.

Hoy en día, escuchamos con mucha frecuencia la información proveniente de políticos, funcionarios públicos, representantes de organismos gubernamentales, y no gubernamentales, asociaciones, empresarios, profesores de las universidades, empleados, amas de casa, etc. sobre temas relacionados con los impuestos. Con objeto de tener un concepto más claro de los antecedentes de este término, se incluye de manera breve en el primer capítulo, la forma en que se inició y se desarrollo el tributo en nuestro país desde la fundación de la Gran Tenochtitlán en el año de 1321 hasta el año de 2002 con el uso del internet para que desde la comodidad de su hogar o de su oficina o en el lugar en donde se encuentre, cumpla con sus obligaciones fiscales, la evasión fiscal en nuestro país proviene de varios siglos atrás. Y sigue latente hasta en la actualidad.

El capítulo segundo, se refiere al marco legal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, haciendo mención desde luego a la Constitución Política en su artículo 31 fracción IV, de donde emana la obligación de los mexicanos de contribuir con el gasto público, a fin de que el gobierno cumpla con sus funciones, ya que algunos de ellos son servicios de los cuales no puede prescindir una sociedad, como la justicia, la defensa nacional, la policía, los transportes, la actividad educativa, económica y el crédito público entre otras.

El artículo 26 Constitucional se refiere a la organización de un sistema de planeación demográfica para el desarrollo nacional, que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad en el crecimiento de la nación. Por su parte el Artículo 25 Constitucional se refiere a la rectoría que ejerce el estado para el desarrollo nacional garantizando que ésta sea integral.

Existen otros fundamentos legales que conforman el marco legal de los impuestos como el artículo 31 fracciones II al XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que serán explicados oportunamente en el capítulo respectivo. Asimismo, se mencionan las características de los impuestos y los principios de los mismos, todo ello para poder tener un concepto más amplio sobre el tema.

En el capítulo tercero, se incluye el resultado de la investigación para lo cual se han seleccionado 12 micro y pequeñas empresas de las 42 que conforman la totalidad de entidades económicas cuya actividad es la fundición de metales ferrosos y no ferrosos, en el Distrito Federal. Para ello se llevó a cabo la aplicación de un cuestionario y se realizaron entrevistas a profundidad con los dueños o administradores de dichas empresas. En este capítulo, se plasma de manera pormenorizada el resultado de la encuesta, haciendo un análisis y la interpretación de resultados.

En el capítulo cuarto, denominado comentarios de los empresarios entrevistados, se analizan las razones por las que las micro y pequeñas empresas practican la evasión fiscal; argumentando los encuestados, en la mayoría de los casos, la dificultad de interpretar correctamente la Ley del Impuesto Sobre la Renta lo que provoca de manera involuntaria se practique la evasión fiscal. Asimismo manifestaron, que los impuestos que se pagan en México, son muy elevados y no cumplen con su cometido.

Existen lagunas en la Ley, mismas que propician la evasión fiscal, el exceso de normatividad y los cambios constantes de criterios en la aplicación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) producen un estado de confusión en las empresas que finalmente los lleva a la evasión fiscal. Asimismo la complicación excesiva en el cálculo y la falta de equidad en los tratamientos fiscales para una misma actividad, provocan errores y desánimos en los empresarios.

## CAPITULO 1

### ANTECEDENTES HISTÓRICOS

#### ANTECEDENTES DE LA METALURGIA

En tiempos remotos, el hierro se producía por el proceso de reducción directa: es decir el mineral se calentaba en una fragua hasta obtener una colada blanca para separar las impurezas y producir hierro a partir del mineral. El fuego de carbón vegetal en la fragua no era lo bastante caliente para fundir el hierro.

La capacidad del ser humano para fabricar y utilizar herramientas es quizá la razón más importante del notable progreso que ha dado por resultado la actual era tecnológica. Los primeros hombres utilizaron herramientas de madera, hueso y piedra. Sin embargo, sin los metales, estas herramientas eran primitivas y burdas, lo que obstaculizaba el progreso. Después del descubrimiento de los metales útiles, como el cobre el estaño (ambos necesarios para producir el bronce ) y hierro, fue posible un mundo totalmente nuevo de desarrollo tecnológico.

Casi todo lo que la actual civilización requiere depende de los metales. Se necesitan grandes cantidades de hierro y acero para fabricar automóviles, armar barcos, construir puentes y edificios, máquinas y muchos otros productos. Casi todos los usos de la electricidad dependen del cobre. El uso de aluminio está muy generalizado, así como el del cobre y de otros muchos metales. Algunos metales como titanio y el zirconio, que era imposible fundir o extraer de sus minerales hace pocos años, se utilizan ahora en grandes cantidades. Usualmente, a éstos se les llama metales de la "edad espacial" también existen cientos de combinaciones de unos metales con otros

para producir nuevos aceros, al hacer aleaciones se producen aceros hasta grado herramientas. En realidad, el uso de los metales en el mundo actual es tan importante que en Estados Unidos hay gran escasez de muchos metales. Sin embargo, no es el petróleo lo que más escasea, sino los metales estratégicos tales como los siguientes: cromo, cobalto, manganeso, platino, columbio, estroncio, titanio, y tantalio. El hierro y aluminio relativamente abunda, pero aún a estos materiales les afecta el costo creciente de la energía lo que contribuye a la creación de escaseces provocadas por el hombre. Para su extracción el aluminio requiere mucha mayor energía que lo que requiere la extracción del acero.

El oro, la plata y el cobre y algunos otros metales conocidos por el hombre en la antigüedad, se encontraban a menudo cerca de la superficie del suelo, como metales nativos, o bastante puros. Estas pepitas podían conformarse a golpe de martillo en estado frío y de esa manera producir joyería. Eran demasiado blandos como para utilizarlos en la fabricación de herramientas. Sin embargo, el cobre nativo podía forjarse para formar herramientas y el mismo proceso de forjado provocaba cierta cantidad de endurecimiento en el metal. Este era suficiente para algunas herramientas de corte tales como la utilizadas para taller de madera.

El conocimiento de cómo extraer el cobre de sus minerales existía ya mucho antes de que se produjera el hierro a partir de sus minerales.

El bronce, una aleación de cobre y estaño, era superior al cobre trabajado en dureza y resistencia y fue el mejor metal para fabricar herramientas durante varios siglos, período al cual se le conoce algunas veces como la edad del Bronce y que se prolongó hasta los principios de la era romana. Después los romanos aprendieron a producir latón, una aleación de cobre y zinc.

Probablemente el hierro meteórico fue el primer metal ferroso que se utilizó. Es por eso que, muchos pensaban que el hierro significa algo como “piedra” del cielo, o “metal de las estrellas”, sólo rara vez se encuentra al hierro como hierro nativo, y ya que los meteoritos también son escasos, no se utilizó mucho el hierro hasta que se descubrió un medio de extraerlo de sus minerales. Se creó que este descubrimiento ocurrió en China hacia el año 2000 a C. y en Asia Menor hacia 1500 a C. en tiempos pasados, el hierro se producía en hornos primitivos o fraguas que forzaban una corriente de aire a presión a través de carbón en combustión en proximidad al mineral de hierro o mezclado con él, usualmente un óxido de hierro, como la hematita o la magnetita. Este proceso originaba un producto, llamado algunas veces hierro “esponja” por los historiadores antiguos. Esto se debía a que la masa de hierro no se fundía sino que las impurezas llamadas “ganga” eran las que se fundían. Debido a sus bajos puntos de fusión. Esta ganga se iba hasta el fondo de la fragua como escoria. Y dejaba una masa esponjosa de hierro blanco caliente, pero no fundida. Luego esta masa se golpeaba sobre un yunque para producir una barra sólida de hierro.

**La metalurgia** puede definirse como: 1) la tecnología de la extracción de los metales a partir de sus minerales y la adaptación para su uso.

2).- La ciencia o estudio del comportamiento, estructura, propiedades y composición de los metales.<sup>1</sup>

Los inicios de la fundición



fuelle: Rodolfo Navarro Islas. *Metalurgia y Materiales Industriales*, México limusa 2002 (3ª. reimpresión) p. 13

<sup>1</sup> Con base en Rodolfo Navarro Islas. *Metalurgia y Materiales Industriales*, México, limusa 2002 (3ª. reimpresión.) p. 13

La metalurgia moderna se apoya en el antiguo deseo de comprender totalmente el comportamiento de los metales. Hace tiempo, el arte de trabajador del metal estaba envuelto en el misterio y el folclor, pues no existían las normas de fabricación.

En los inicios de la forja se producían aproximadamente de 20 o 30 libras de hierro forjado blanco por día, hasta que en la actualidad que con las modernas y enormes maquinas Estados Unidos produce anualmente más de 100 millones de toneladas<sup>2</sup>

A partir del carbón y la caliza se produce el arabio en los hornos. El **arabio** es el origen de casi todos los metales ferrosos es decir aquellos que contienen hierro. En las plantas productoras de acero se les somete a un proceso de refinación en hornos para producir acero, con las siguientes presentaciones: lingotes, planchas gruesas, placas delgadas y barras.

En la actualidad se están diseñando modernos métodos de fabricación de hierro y acero para poder competir en los mercados internacionales.

La fundición antes de la revolución industrial



Fuente: Rodolfo Navarro Islas, *Metalurgia y materiales industriales*. México Limusa 2002, (3ª reimpresión) p. 14

---

<sup>2</sup> Ibid, p. 14

El hierro es el cuarto elemento más abundante en la corteza terrestre, casi nunca se le encuentra en su estado nativo o metálico, sino como parte de diferentes compuestos naturales llamados minerales. A la separación de los metales de sus minerales se le conoce como metalúrgica extractiva.

## PRODUCCIÓN DE ARRABIO

El mineral de hierro se convierte en arrabio en un alto horno. Los tres materiales, el mineral de hierro, el coque y la caliza se vacían en el horno a intervalos, haciendo así continuo el proceso. Para producir una tonelada de hierro se requieren aproximadamente dos toneladas de mineral, una tonelada de coque y media tonelada de caliza.

Uno de los tres ingredientes principales en la producción de arrabio es el coque, resultado de que se alientan ciertos carbones suaves en ausencia de aire. Cuando el carbón de piedra se calienta en hornos de coque y se extraen los gases resultantes, el residuo es el coque. El coque es un material duro, frágil y poroso que contiene del 85 al 90% de carbono, junto con algo de cenizas azufre y fósforo.

Tabla 1 algunos minerales de hierro

Nombre	fórmula	contenido de hierro (porcentaje)
Magnetita	$\text{Fe}_3\text{O}_4$	72.4
Hematita	$\text{Fe}_2\text{O}_3$	70.0
Limonita	$2\text{Fe}_2\text{O}_3 \cdot 3\text{H}_2\text{O}$	59.8
Goetita	$\text{Fe}_2\text{O}_3 \cdot \text{H}_2\text{O}$	62.9
Siderita	$\text{FeCO}_3$	48.2 <sup>3</sup>

Fuente: Rodolfo Navarro Islas. *Metalurgia y Materiales Industriales*. México. Limusa 2002 p. 22

<sup>3</sup> Ibid, p. 22

## IDENTIFICACIÓN DE METALES FERROSOS Y NO FERROSOS

Antes de la aparición de la tecnología para la extracción de minerales, ya se usaban metales no ferrosos como el oro, cobre y estaño, sin embargo en tiempos relativamente recientes aparecieron algunos otros elementos para usos industriales, por ejemplo el aluminio que se extrajo por primera vez en 1866, mientras que el titanio es un metal de la era espacial que se produjo en cantidades comerciales sólo hasta después de la Segunda Guerra Mundial.

Por lo general, los metales no ferrosos son más costosos que los ferrosos, no siempre es fácil distinguir entre un metal no ferroso y uno ferroso, ni tampoco separar uno de otro.

El hierro y el acero son metales ferrosos, mientras que a cualquier otro metal se le conoce como no ferroso.

## LAS ALEACIONES EN HIERRO COLADO.

El objeto de la tesis al hacer mención de la evasión fiscal que presentan algunas empresas de fundición, se refiere a las empresas cuya actividad consiste en la fundición de hierro colado.

El hierro colado, esencialmente es una aleación de hierro, carbono y silicio, está formado por hierro y 2% a 6.67% de carbono más manganeso, azufre y fósforo. El hierro colado comercial no contiene más del 4% de carbono. Normalmente el hierro

colado se alea con elementos tales como níquel, cromo, molibdeno, vanadio, cobre y titanio. Los aleantes le dan mayor tenacidad y resistencia mecánica al hierro colado.

La cantidad máxima de carbono que debe contener el hierro en una solución austénica es del 2%, cualquier cantidad mayor está en una condición de sobresaturación. La solubilidad del carbono en el hierro varía con la temperatura. El carbono de sobresaturación o de exceso forma hojuelas de grafito según se puede ver en el hierro colado blanco.

### TIPOS DE HIERROS COLADOS

1.- **Hierro Colado blanco.** La mayor parte del carbono se encuentra en la forma combinada de cementita (carburo de hierro). Este material es muy duro y frágil que a menudo contiene granos de perlita. Es esencialmente no soldable.

2.- **Hierro colado gris.** Gran parte del carbono se encuentra en la forma de grafito. Otras microestructuras son la perlita y la ferrita.

3.- **Hierro colado aleado.** Es un hierro colado al cual se le han añadido aleantes para obtener ciertas características. Por ejemplo, una adición de níquel para retener la austenita.

4.- **Hierro colado nodular o dúctil.** El carbono está principalmente como grafito y en la forma de esferoides y se produce durante la solidificación inoculando el hierro colado con un elemento tal como el magnesio mientras se halla aún en el crisol.

**5.- Hierro colado maleable.** El carbono en el hierro colado maleable también se halla en la forma de esferoides de grafito, pero se forma como resultado de tratamientos térmicos prolongados del hierro colado blanco a altas temperaturas.

#### El hierro colado gris.

El hierro colado gris es un material relativamente frágil debido principalmente a sus largas y delgadas hojuelas de grafito, las cuales son muy débiles. El hierro colado gris es un metal que soporta grandes cargas de compresión, pero pequeñas de tracción.

#### Hierro colado blanco

El hierro colado blanco es muy duro, frágil y virtualmente no maquinable. En algunos casos se le utiliza en donde hay necesidad de resistencia a la abrasión. A menudo, el hierro colado blanco se encuentra en combinación con otros hierros colados, tales como el hierro colado gris, para mejorar las propiedades de dureza y de resistencia al desgaste.<sup>4</sup>

Existen básicamente dos métodos para obtener hierro colado blanco. Uno es por medio del contenido de silicio del hierro; el segundo por medio de un enfriamiento rápido, en este caso se produce lo que se conoce como hierro colado enfriado rápidamente. Cuando se enfría rápidamente, el exceso de carbono forma carburo de hierro y no grafito, formando así el hierro colado blanco.

---

<sup>4</sup> Ibid. p. 152

Existen en México diferentes tipos de fundidoras de metales, y de diferentes tamaños, pero las que nos son de interés para fines de la presente tesis, son las referentes a las fundidoras de hierro gris, nodular y blanco. En el área metropolitana, existían 42 empresas dedicadas a la actividad de la fundición al momento de efectuar las encuestas. Sin embargo dada la alta contaminación que producen éstas, son continuamente inspeccionadas por la secretaría del medio ambiente Federal, estatal y local y cada vez son empujadas a su reubicación a lugares más alejadas de la ciudad. Asimismo se presume que existen empresas clandestinas que no se encuentran dentro del padrón de contribuyentes fiscales.

Para efectos del Seguro Social, estas empresas tienen el por ciento de riesgo de trabajo más elevado.

### 1.1.2. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS

En este capítulo, haremos una breve reseña de los tributos en México, desde la época de los aztecas hasta nuestros días.



Ilustración de Abel Quezada <sup>5</sup>

#### 1.1. Los tributos en la época de los aztecas.<sup>6</sup>

Cabe mencionar que Fray Diego de Durán menciona en sus libros, las diferentes maneras en que en la gran Tenochtitlán se manejaban los tributos, mismas que plasmaremos algunos de ellos como una remembranza por la grandeza que encierra la gran Tenochtitlán. ya que esta era temida y reverenciada al mismo tiempo por los pueblos sojuzgados. Las poblaciones aportaban grandes riquezas como tributo, por ejemplo: en oro en polvo o en joyas, piedras de cristal, piedras de ámbar, hermosas plumas de todos los colores, cacao, algodón, hermosas prendas de diferentes hechuras y labores, cenefas labradas de diferentes colores, grandes escudos, cabezas de serpientes, figuras alusivas a la luna y al sol confeccionadas

<sup>5</sup> Tomada de México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público. revista no. 1 *Historia de los Impuestos* 1974, p. 1

<sup>6</sup> Idem.

en algodón. Asimismo, el tributo se pagaba con pájaros vivos, de los más preciados y de ricas plumas; papagayos; grandes y chicos; águilas, gabilanes, cuervos, garzas, de todo género. Animales vivos como leones; tigres, gatos monteses; culebras, alacranes y arañas. Algunas provincias tributaban con jícaras hondas, grandes y chicas, maíz; frijol; chíá, huautli, y chiles, maderas, tablas y vigas, para edificar sus templos y casas.

“Cuentan los códices que un día el rey de azcapotzalco pidió a los aztecas, que además de la balsa sembrada de flores y frutos que llevaban como tributo, deberían entregarle una garza y un pato echados sobre sus huevos, de modo que al recibirlos estuvieran picando el cascarón”<sup>7</sup>



Ilustración de Abel Quezada

---

7 Idem.

8 Ibid. 5

## 1.2 Los tributos en la época de Hernán Cortés

Al llegar Hernán Cortés a la capital de los aztecas, observó que los tributos que existían entre los aztecas estaban divididos en dos partes.

A).-Los tributos que se cobraban a los pueblos sometidos y

B) Los tributos internos que debían pagar los propios mexicas, que a su vez

Estaban divididos en 2 partes:

- a).- { El tributo religioso
- b).- { El tributo en tiempos de guerra

Los pueblos sometidos a los aztecas tenían que pagar los siguientes tributos: en especie y en servicios especiales. Se entiende como especie, el pago del tributo en mercancías, y en servicios especiales la aportación del trabajo personal, por ejemplo labrar la tierra que ordenaban los vencedores.

Los tributos se pagaban cada ochenta días o bien cada cuatro meses.

El culto religioso a los diferentes dioses, era característico de los aztecas, por lo que el pueblo debía contribuir para el sostenimiento de 40,000 teocalis mediante la aportación de frutos del campo, bebidas, carbón, leña, y copal. El tributo de servicios, consistía en labrar la tierra dedicados a los templos.

En tiempos de guerra. Los pueblos sometidos tenían la obligación de seguir a los guerreros al campo de batalla, para llevarles las armas y equipo, víveres y

cultivar la tierra destinada exclusivamente al mantenimiento del ejercito. “sorprendido por todo al llegar a la Gran Tenochtitlán, Hernán Cortés, ideó como argumento para sublevar a los pueblos contra los aztecas, el descontento por los tributos, encarceló a los calpixquis . ( cobradores de impuestos) y prometió a los indios liberarlos para siempre de ellos”<sup>9</sup>

“Los indígenas le creyeron, pero ¡oh desilusión,! su condición no sólo siguió igual, sino que empeoró. Hernán Cortés, les dijo que en adelante, en lugar de tributar para los señores de la Gran Tenochtitlán, Texcoco y Tlacopan, lo harían para él y no sólo con flores y frutos.”<sup>10</sup>

Además de las contribuciones, el conquistador les quitó las tierras y otros bienes para repartirlos como botín entre sus generales. “La quinta de diez plagas con que dios castigó a esas gentes llamó Fray Benavente a esta tributación”<sup>11</sup>

Alguien consiguió que los indios pagaran solamente un peso al año, más siete reales en moneda o maíz más una gallina. Sin embargo no fueron capaces de criar la gallina (por la situación de pobreza en que se encontraban) y hubieron de comprarla a los propios españoles, a tres reales cada una.

---

<sup>9</sup> Con base en México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, revista no. 1 *Historia de los Impuestos*, 1974, p.4

<sup>10</sup> Ibid. p. 5

<sup>11</sup> Ibid. p. 7

### 1.3. Los tributos en la época de la colonia

Establecida la colonia, los naturales, además de los impuestos pagaban con trabajo y a veces de por vida en las minas, haciendas y granjas. En 1573 fue implantada la alcabala, pago por pasar mercancías de un estado a otro. Los indios debían llevar consigo su carta de pago de tributo o bien pagarlo otra vez

### 1.4. Los tributos en la época de las Leyes de Reforma

En el imperio de Maximiliano y Carlota, se aumentó la desconfianza y la pobreza de los mexicanos. Los monarcas hicieron traer colaboradores europeos que aún cuando no conocían el país eran muy imaginativos para inventar impuestos como en el caso de Santa Anna. Que a su arribo al poder decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas, e inventa un impuesto de dos pesos mensuales por cada caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco, así como también un peso al mes por cada perro, fuera cual fuese su estado.

Triunfó la República y la situación empezó a cambiar, pero la mentalidad de los mexicanos padecía ya por atavismo, fuerte rechazo a los impuestos, tan es así que ni el gran presidente Benito Juárez ni su sucesor Lerdo de Tejada pudieron hacer mucho en materia fiscal por ese motivo.

A continuación se señalan los principales tributos de los mexicas, según la “matrícula de tributos” comentados por Alejandro de Humboldt.<sup>12</sup>

En 1573 fue implantada la alcabala

El tributo del peaje

De caldos

El de muralla

El de papel sellado

El de lotería

Tal vez en el ocaso mismo de su esplendor por ser un valioso testimonio del proceso socioeconómico de la metrópoli recién conquistada, el Virrey Mendoza, dispuso su transcripción al código que hoy lleva su nombre .

Hecho que constituye la expresión del desplazamiento de la hegemonía mexicana a la española.

En 1573 fue implantada **la alcabala** consistente en el tributo que debían de pagar las personas por pasar mercancía de un lado a otro.

**El peaje.** Se refería al derecho de paso.

**Impuesto de caldos:** Este impuesto establecía el pago por la importación de vinos y aguardientes traídos de España. Y aguardiente elaborado en Parras y de otras regiones del país.

---

<sup>12</sup> Con base en Alejandro de Humboldt, *Ensayo político sobre el reino de la Nueva España México* Salvat Mexicana de Ediciones, volumen 2 p. 551

**El de muralla:** Consiste en el pago de tributos para la construcción de una muralla en Veracruz y Campeche.

**Papel sellado.** Se refiere al pago del tributo por la legalización de los actos, documentos y contratos.

**Lotería:** Impuestos sobre juegos, diversiones y espectáculos públicos.

#### DEFINICIÓN DE TRIBUTO:<sup>13</sup>

El origen de esta denominación es más bien de carácter histórico, pues parte de la noción de tributo que en épocas anteriores tuvo un doble significado: a) especie de contribución forzosa que los pueblos vencedores solían imponer a los vencidos después de una guerra; y b) ofrenda a los dioses

Según Emilio Margain Manatou. “El tributo, contribución o ingreso tributario, es el vínculo jurídico, en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, determinado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie”<sup>14</sup>

Definición de impuesto “el impuesto se establece para satisfacer el gasto público, en la medida en que las restantes fuentes de ingreso no rinden lo suficiente para cubrirlo, o cuando no es recomendable que se satisfagan mediante la contribución especial o los derechos, sea porque el precio

---

<sup>13</sup> Este apartado ha sido desarrollado con base en Emilio Margain Manatou, *Introducción al Estudio del Derecho tributario Mexicano*, México, Editorial Universitaria Potosina. (3ª. ed-) 1975, p. 76

<sup>14</sup> *Ibidem* p. 76

constituye un obstáculo de importancia a la finalidad buscada por el estado con la prestación al servicio o porque por razones políticas o económicas, no es recomendable, su establecimiento”<sup>15</sup>.

Se llama renta al producto del capital, del trabajo, o de la combinación del capital y del trabajo, este es un concepto económico, por lo que se dará una definición jurídica más adelante.

### 1.5 Los tributos en algunos países del mundo<sup>16</sup>

El Impuesto Sobre la Renta, en algunos países del mundo como Inglaterra, se establece por primera vez en 1798 con motivo de los gastos por las guerras napoleónicas, después fue derogada por la paz que imperaba en Inglaterra.<sup>16</sup>

Al reanudarse la guerra con Napoleón en 1803, se estableció nuevamente el impuesto con la promesa de que sería suprimido al advenimiento de la paz, como en efecto sucedió en el año de 1806, estableciéndose que se causaría por tres años bajo el nombre de “*property and Income Tax*”<sup>17</sup>

Por su parte en Alemania, se estableció este impuesto en el año de 1891 denominándose Impuesto Sobre la Renta Global para el Estado de Prusia.

En Francia se estableció el 26 de Diciembre de 1914 (10) y en los Estados Unidos se estableció en 1913.

---

<sup>15</sup> Con base en . Adolfo Arrijo Vizcaino *Derecho Fiscal*. México. Themis, (xvi ed.) 2002 P. 334

<sup>16</sup> *Ibidem* p. 76

<sup>17</sup> Apartado desarrollado con base en Ernesto Flores Zavala, *Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas*. México Porrúa 1981, (13ª ed. 2001) p. 478

## 1.6 Los Impuestos en la actualidad.<sup>18</sup>

Una vez mencionados los antecedentes del Impuesto Sobre la Renta en diversos países ahora vamos a ver el momento de su establecimiento en México así como sus reglamentos y modificaciones.

El 20 de julio de 1921, se estableció el Impuesto Sobre la Renta denominándose el Impuesto del Centenario, por la fecha de la Independencia Nacional. Se publicó un decreto promulgatorio de una Ley que estableció un impuesto federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o las ganancias particulares. No fue una ley de carácter permanente, sólo tuvo un mes de vigencia. La Ley se dividía en cuatro capítulos denominados “cédulas”<sup>19</sup>

Cédula I Del ejercicio del comercio o la industria; Cédula II Del ejercicio de una profesión liberal, literaria, artística o innominada; Cédula III Del trabajo a Sueldo o salario; Cédula IV De la colocación de dinero o valores a rédito, participación o dividendos. No se gravó en ese entonces a la agricultura ni la ganancia.<sup>20</sup>

La ley del 21 de febrero de 1924, llamada Ley para la recaudación de los impuestos establecidos en la Ley de Ingresos Vigentes Sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas. Esta Ley se promulgó con carácter permanente, dando así el comienzo “del sistema celular” con una vigencia de aproximadamente de cuatro décadas.<sup>21</sup>

---

<sup>18</sup> Ibid. p. 478

<sup>19</sup> Con base en Ernesto, Flores Zavala. *Finanzas Públicas Mexicanas*. México, Porrúa, 1981, (13ª ed.), 2001 p. 478

<sup>20</sup> Con base en Enrique Calvo Nicolau *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*. México, Themis. 1995 tomo 1 p.191

<sup>21</sup> Idem.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta establecida el 18 de marzo de 1925 y su reglamento del 28 de abril de 1925 y 18 de febrero de 1935 consistían fundamentalmente en apoyar al crecimiento económico del país, utilizándose por primera vez el concepto de ingreso. De todos los ingresos que el Estado recaudaba. Se destinaba el 10% a la Federación y el 10% al municipio en que se causara. Otra característica de esta ley, era que el impuesto se podía pagar en efectivo; en timbres, o en cualquier otra forma que determinara el Reglamento, haciendo de esta manera, más flexible el cumplimiento de la obligación para los contribuyentes. Se permitía la deducción de “cargas familiares” en atención al número de personas que sostuviera el contribuyente. En la tarifa “A” las deducciones iban de \$ 250.00 cuando se sostenía una persona, hasta \$ 450.00 cuando fueren cuatro o más las que dependían del contribuyente. En la tarifa “B” estas deducciones iban de \$ 360.00 hasta \$ 760.00.<sup>22</sup>

Ley del Impuesto de la Renta sobre el Superprovecho del 27 de diciembre de 1939.

De 1932 a 1939, la reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta se emitió en función de las medidas apremiantes que el gobierno requería, sin olvidar el estado de guerra que existía en ese tiempo. La Ley del Impuesto Sobre la Renta sobre el Superprovecho decía: “[...]abrirá un nuevo cauce de justicia en el régimen tributario de la Nación, al limitar, el beneficio del Erario Público, las ganancias excesivas que obtengan los contribuyentes de la Cédula I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir, las personas físicas o morales que se dedican a actividades comerciales, industriales o agrícolas.”<sup>23</sup>

---

<sup>22</sup> Con base en Enrique CALVO NICOLAU. *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*, México, Themis 1995. Tomo 1 p. 125

<sup>23</sup> Idem.

Así los contribuyentes que percibieran ingresos anuales superiores a \$ 100,000.00, se consideraba utilidad excedente, la que se obtuviera en exceso al 15% del capital contable o del 20% de los ingresos en caso de que aquel no existiera. Con esta ley el Estado lograría un ingreso adicional.

La Ley del 31 de diciembre de 1941 y su Reglamento, se caracterizó por la derogación del Impuesto sobre la Renta sobre el Superprovecho, la razón de esta modificación era no frenar las utilidades legítimas de los contribuyentes y para compensar los ingresos que se estaban dejando de percibir, hubo la necesidad de aumentar las tarifas celulares. El 31 de diciembre de 1941 se promulgó una nueva Ley que entró en vigor el 1º. de enero de 1942. Esta nueva ley otra vez agrupó en cédulas a los diversos contribuyentes. a).- la cédula I se refería al comercio, industria y agricultura. b) los intereses, premios, regalías, explotación de juegos de azar, arrendamiento de negociaciones comerciales e industriales, agrícolas y otras actividades similares <sup>24</sup>estaban gravadas en la Cédula II; c) la Cédula III comprendía las participaciones provenientes de la explotación del subsuelo o concesiones otorgadas por el Gobierno Federal, o por los Estados o Municipios. d).la Cédula IV gravaba los sueldos, y la e) Cédula V a quienes ejercieran una profesión, arte, oficio, o espectáculo. Una de las características de esta nueva Ley consistía en que para los contribuyentes comprendidos en la Cédula I que obtuvieran ingresos menores a \$ 100,000.00 anuales, se establecieron tablas que clasificaban las actividades, y el Impuesto se cubría a base de Cuota Fija, y

---

<sup>24</sup> Con base en Enrique Calvo Nicolau, *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*. México, Themis 1995. Tomo 1. p.197

cada 2 años, se establecía nueva cuota fija a los contribuyentes cuyos ingresos hubieran sufrido una variación de un 20%.<sup>25</sup>

La Ley del 30 de diciembre de 1953 y su Reglamento. Esta Ley, no tuvo grandes reformas, únicamente se depuraron algunas normas que contuvieran las anteriores, y se aumentaron 2 cédulas más, pero no significó transformación o evolución en la estructura del Impuesto Sobre la Renta. Esta Ley agrupaba a los contribuyentes en siete cédulas:

Cédula I Comercio

Cedula II Industria

Cédula III Agricultura Y Ganadería

Cédula IV Sueldos y Salarios.

Cédula V Honorarios

Cédula VI Imposición de capitales.

Cédula VII Regalías y enajenación de concesiones.<sup>26</sup>

Por primera vez se consignaron en la Ley las deducciones que podían hacer los contribuyentes para determinar su utilidad gravable, lo cual constituyó un importante avance al adecuarse a la obligación constitucional que las contribuciones deben establecerse en una ley y no en un reglamento.

La Ley del 30 de diciembre de 1964 y su Reglamento, estuvo vigente dieciséis años de 1965 a 1980, la peculiaridad de esta Ley es que por primera vez se dividió en dos títulos, uno para el Impuesto al Ingreso Global de las Empresas y otro para el Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas. Asimismo se eliminó el

---

<sup>25</sup> Idem.

<sup>26</sup> Con base en Enrique Calvo Nicolau *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*. México Themis, 1995. Tomo 1 p. 198

sistema celular y fueron contempladas las deducciones que podían efectuar los contribuyentes para determinar la utilidad fiscal sujeta al pago del Impuesto. “En relación con el costo de ventas, por primera vez en la legislación mexicana se dio reconocimiento a la técnica contable, ya que se estableció en el artículo 20 fracción II de la LISR, que de los ingresos acumulables se podía deducir el costo de las mercancías o de los productos vendidos, que se determinaría conforme a lo que se denominaba la técnica contable como sistema de valuación de costeo absorbente, con base en costos históricos, estableciéndose también que los inventarios tenían que valuarse por cualquiera de los siguientes métodos, costos identificados, costo promedio, primeras entradas primeras salidas”<sup>27</sup>

**Tasa Complementaria Sobre Utilidades Brutas Extraordinarias.** Fue a partir de 1978 cuando se adicionó en la Ley de 1964 el Título II Bis denominado “De la Tasa complementaria Sobre Utilidades Brutas Extraordinarias” esta Ley permaneció en vigor un año, derogándose el 1º. de Enero de 1979. La peculiaridad de esta disposición era que gravaba la utilidad bruta, siendo eminentemente recaudatoria.

**La Reforma de 1987.** Esta nueva reforma se caracteriza por haber incorporado un concepto novedoso a la Ley que se llamó base nueva o “Base ampliada”, para hacer que los efectos de la inflación trascendieran en la base gravable sujeta al pago del impuesto. Como es del conocimiento del pueblo, en 1986, nuestro país se encontraba

sumido en una inflación galopante trayendo como consecuencia una crisis económica, la peor de la historia de nuestro país. En los años de 1985 y 1986 las

---

<sup>27</sup> Ibidem, p. 205

instituciones bancarias pagaban al público una tasa mensual de 145 a 150 por ciento en las inversiones a plazo fijo. Asimismo, para que el Estado pudiera afrontar sus gastos, implementó el Programa de Aliento y Crecimiento que perseguía los siguientes objetivos: I.-incrementar la recaudación fiscal durante el periodo de 1987 a 1990 en el equivalente al 1.3 por ciento del PIB dicho incremento se obtendría a través de ampliar la base gravable de las empresas y la reducción de la evasión fiscal, II.-mediante ajuste de precios y tarifas se trataría de generar ingresos adicionales equivalentes al .2 por ciento del PIB y III .-reducción en el gasto público equivalente al 0.5 por ciento del PIB <sup>28</sup>

Para alcanzar el incremento de 1.3 por ciento del PIB en la recaudación fiscal, a partir de 1987 entró en vigor una reforma fiscal que consistía en introducir un nuevo esquema para el tratamiento de algunos rubros con los que se integraban la base gravable del ISR. los siguientes ajustes: I.-permitir la deducción de la adquisición de inventarios en el propio ejercicio, independientemente de la época en que se vendieran; II.- Dar efecto fiscal a la revaluación que la inflación produce en los bienes de activo fijo; III.- Permitir la revaluación por efecto de la inflación de las pérdidas fiscales que podían deducir de la utilidad gravable de los ejercicios siguientes.

A partir del 31 de diciembre de 1981, se han efectuado reformas a la ley cada año, publicándose éstas a finales de diciembre de cada año.

La ley de 1980 fue derogada el 31 de diciembre del 2001, entrando en vigor una nueva ley del Impuesto sobre la Renta a partir del primero de enero del 2002.

---

<sup>28</sup> MÉXICO, SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN Ley de Ingresos y Egresos de la Federación.

“El Congreso de la Unión optó por incrementar la recaudación a través del ISR, cambiando el régimen celular prevaeciente hasta 2001 por un régimen en el cual las personas físicas deben globalizar la totalidad de sus ingresos, eliminando algunas exenciones y tratamientos especiales”<sup>29</sup>

Con estas reformas a la ley del Impuesto sobre la Renta, se pretende una recaudación adicional equivalente al 1 por ciento del PIB

En la Ley de Ingresos de la Federación para el año 2002 se establece una recaudación de 47,682 millones de pesos adicionales por concepto de ISR., Representando un incremento por este concepto de un 15.4 por ciento y un 63.3 por ciento del incremento total del rubro de impuestos.<sup>30</sup>

La nueva ley del ISR tiende a eliminar el régimen celular existente para las personas físicas a través de la globalización y acumulación de sus ingresos, aunque para ciertos ingresos subsiste el régimen celular, como es el caso de premios y loterías y en algunos casos los ingresos por intereses.

Como una nueva obligación para las personas físicas está la de declarar los ingresos exentos tratándose de la enajenación de casa habitación y las herencias, así como aquellos por lo que se pagó impuesto definitivo como los premios,

---

<sup>29</sup> Con base en Ma. Antonieta Martín Granados, Conferencia *La Reforma Fiscal 2002* en el auditorio de la División de Estudios de Posgrado. El 20 de Marzo. 2002

<sup>30</sup> Con base en MÉXICO, Diario Oficial de la Federación aprobación del presupuesto del ejercicio 2002 publicado el 30 de diciembre del 2001, p. 2

cuando sus ingresos totales excedan a \$1.500,000.00. Esto tiene como finalidad, el evitar la evasión, la simulación y el lavado de dinero.

Se permite nuevamente la deducción inmediata de inversiones en bienes nuevos de activo fijo, lo que permitirá a las empresas adquirir equipos más eficientes que logren reducir los costos de producción, aunque no es suficiente el permitir la deducción inmediata, sino que se requiere también establecer préstamos a tasas de interés más bajas, sobre todo a la micro y pequeña empresa.

Se permite la deducibilidad de automóviles con un tope de \$ 200,000 sin importar la categoría de los mismos, eliminándose los requisitos de utilitariedad. Esto favorece a las grandes empresas que puedan asignar a sus funcionarios automóviles como parte de su salario y que además no queda gravado con el ISR

Los pagos provisionales se realizan mensualmente (salvo los pequeños contribuyentes y algunos arrendadores), lo que incrementa la carga administrativa para los contribuyentes.

### 1.7 Justificación del Sistema Impositivo.<sup>31</sup>

Es un hecho notorio que el Estado, para poder llevar a cabo adecuadamente sus funciones que le son propias, requiere de manera imprescindible de un sustento económico. Sustento que por razones de orden lógico debe provenir en su mayor parte de los ciudadanos, que finalmente son los que directamente se benefician con las obras y servicios que el gobierno realiza.

---

<sup>31</sup> Con base en: Adolfo, Arrijo Vizcaino. *Derecho Fiscal*. México, Themis 2002. p. 3

Don Andrés Sierra Rojas afirma “Las actividades públicas llamadas por algunos autores funciones públicas, son servicios de los cuales no pueden prescindir una sociedad, como la justicia, la defensa nacional, la policía, los transportes, la actividad educativa y económica del estado, el crédito público y otras”.<sup>32</sup>

Lo anteriormente expuesto nos permite reflexionar sobre el hecho de que entre los gobernantes y gobernados debe existir una independencia y el estado sólo justifica su existencia a través de la gestión de bienestar colectivo. En tanto que los particulares requieren de la satisfacción de un conjunto de necesidades sociales para estar en condiciones de dedicarse a actividades productivas que les permitan subsistir o en el mejor de los casos, incrementar y mejorar su nivel de vida.

De acuerdo con esta noción, el trasfondo de esta relación es de carácter eminentemente económico y si el estado requiere de suficientes recursos para implementar lo que Serra Rojas llama las “funciones públicas” lo justo y apropiado es que tales recursos deban generarse, casi en su totalidad, de los ingresos proporcionados por los ciudadanos a través de impuestos, entre otras fuentes.

El estado tiene que cubrir los gastos que sus funciones requiere. El Estado no puede realizar sus fines, si no dispone de los medios materiales cuya utilización precisa pagar. Mas sucede que las finanzas públicas no se organizan mecánica y fortuitamente al impulso de esa urgencia, por el contrario, lo que ocurre es que la

---

<sup>32</sup> Con base en Andres Sierra Rojas. *Derecho Administrativo* .sexta edición. Tomo Primero. Editorial Porrúa , México 1974 p. 78

satisfacción de la necesidad se articula con el conjunto de estructuras ideales, es decir de normas respecto de las cuales se requiere que sean justas, adecuadas y técnicamente eficaces.<sup>33</sup>

Pero ¿Qué distingue a las instituciones gubernamentales de las que no lo son?. El gobierno es ante todo un conjunto de organizaciones formales. Las organizaciones dotan de estructura y continuidad a las actividades gubernamentales. La distinción entre gobierno como conjunto de organizaciones persistentes y gobierno como conjunto de políticos elegidos es la diferencia entre lo efímero y lo perdurable. Los funcionarios elegidos van y vienen, mientras que las organizaciones pretenden durar mientras persista la Constitución, o incluso de un régimen a otro.<sup>34</sup>

“Las organizaciones gubernamentales se definen aquí como estructuras administrativas formales establecidas por la Constitución o las leyes públicas. Dirigidas por funcionarios elegidos, y financiadas principalmente por los impuestos pertenecientes al Estado”

Las organizaciones gubernamentales son numerosas, y cada una de ellas se ocupa de muchos programas al mismo tiempo, moviendo recursos materiales, recursos económicos y recursos humanos. Todo ello con el ingreso que el gobierno recibe a través de sus diversas fuentes de ingreso para cumplir con sus funciones.

---

<sup>33</sup> Con base en . Adolfo Arrijo Vizcaino *Derecho Fiscal*. México, Themis 2002. p. 3

<sup>34</sup> con base en Richard Rose *El gran Gobierno*, Fondo de Cultura Económica México 1998. p 63

## CAPÍTULO II

### MARCO LEGAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Este capítulo, se refiere al marco legal de la Ley del Impuesto sobre la Renta, haciendo mención desde luego a la Constitución Política en su artículo 31 fracción IV, en donde emana la obligación de los mexicanos de contribuir con el gasto público a fin de que el Estado cumpla con sus funciones, ya que son servicios de los cuales no puede prescindir una sociedad, como la justicia, la defensa nacional, la policía, los transportes, la actividad educativa y económica, el crédito público y otras. Asimismo, se analizarán algunos elementos de los impuestos, la base legal y constitucional de los mismos; sus características y algunos conceptos y, por supuesto, los principios teóricos de los impuestos, según el estudio realizado por Adam Smith en su libro “La riqueza de las naciones”.

#### II.1. Concepto de Impuesto.

Existen diversas definiciones de impuesto, sin embargo la que más se apega a la doctrina tributaria, es la publicada el 30 de diciembre de 1938 en el Código Fiscal de la Federación, su artículo 2º. **“Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter de obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal”.**<sup>1</sup>

Sin embargo este Código fue derogado el 31 de diciembre de 1982. El Código Fiscal

---

<sup>1</sup> Con base en Ernesto Flores Zavala *Finanzas Públicas Mexicanas*, México. Porrúa. 2001, p. 50

vigente a partir del primero de enero de 1983 en su artículo segundo de las definiciones de las contribuciones y entre ellas da la de los impuestos, pero esta definición es muy genérica y no da una idea clara de lo que se debe entender, por impuesto. Analizando la definición del artículo segundo del Código Fiscal de la Federación de 1938, encontramos como primera característica que el impuesto es una prestación en “dinero o en especie”, esto desde luego, significa que no pueden ser considerados como impuestos los servicios personales obligatorios: el servicio militar, cuidar una casilla electoral, etc. para que la prestación pueda llamarse impuesto debe ser en dinero o en especie no en servicios.

El impuesto se deriva de la voluntad del Estado, expresada por medio de la Ley. Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino contribución que se basa en las cargas de la vida social.

También podemos observar la palabra prestación que el Estado fija “unilateralmente”, es decir no es necesario para su establecimiento un acuerdo previo de los sujetos del impuesto, ni la conformidad o aprobación, el Estado lo establece por medio del Congreso de la Unión en virtud de su poder y de la autoridad, señalado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Así también vemos la palabra “y con carácter obligatorio”, es decir no queda a la voluntad del causante cooperar o no a los gastos del Estado, es el Estado el que le impone la obligación de hacerlo y puede por lo mismo ejercer la coacción que se sea necesaria para exigirlo a que cumpla con su obligación.

Por esta razón el Estado puede obtener el pago del Crédito Fiscal por medio de la facultad económica, o bien puede establecer sanciones, para aquel que no cumpla con las obligaciones fiscales.

Concepto doctrinal de Impuestos. Han sido numerosas y variadas las definiciones que se han elaborado por la doctrina fiscal, con el objeto de generalizar lo que debemos entender por impuestos, coincidiendo esencialmente todos los autores.

De las definiciones formuladas por los tratadistas del derecho fiscal, se puede considerar como común a todas ellas la siguiente:

“Los impuestos son cantidades en dinero, en especie o parte de la riqueza que el estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos”<sup>2</sup>

## II.2 ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.

Es sumamente importante manejar adecuadamente una ley fiscal, esto es con el objeto de aplicarla correctamente al pago de las obligaciones fiscales, recordemos que el impuesto más barato, es el que se paga en forma correcta y oportuna, sin recargos ni sanciones.

Toda Ley fiscal debe contener los elementos esenciales para su correcta interpretación y aplicación, como se señala en el artículo 5º. del Código Fiscal de la Federación que a continuación se transcribe:

---

<sup>2</sup> Este apartado se hizo con base en Refugio de Jesús Fernández Martínez *Derecho Fiscal*. México. Mc. Graw-Hill, 1998. p.190

aplicación estricta de las normas tributarias. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que se fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.”

## II.2. 1. OBJETO

Es deber de la ley hacendaria definir con la mayor exactitud posible en todos los casos ¿Cuál es la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del impuesto.

“El objeto del impuesto, es la situación que la Ley señala como hecho generador del crédito **fiscal**”<sup>3</sup> “Esta definición coincide, en esencia con la definición que ofrece Wagner quien dice así. “el objeto del Impuesto es la circunstancia en razón de la cual da lugar al pago del impuesto, esta circunstancia puede ser la percepción de utilidades o de una herencia o de intereses o la elaboración de determinados productos o la realización de un acto, o la celebración de un contrato, etc”<sup>4</sup> es frecuente que se considere como objeto del impuesto la cosa o acto a que se está obligado. El objeto así considerado puede ser un mueble o bien un inmueble, un acto, un documento, etc.

---

<sup>3</sup> Con base en Ernesto Flores Zavala, *Finanzas Públicas*, México. Porrúa. 2001. p. 134

<sup>4</sup> Idem.

### 11.2.2. SUJETOS.

En toda relación tributaria, aparecen 2 elementos; el sujeto activo y el sujeto pasivo, dentro de la estructura gubernamental, los sujetos activos son: la federación, las entidades federativas, el Distrito Federal y los municipios. Existe la relación tributaria porque el sujeto activo tiene el derecho de exigir el pago de tributos. Aunque en el caso de los municipios, tienen una limitación constitucional, no los puede fijar por sí solos, sino que son fijados por las legislaturas de los estados y solo tiene la facultad de recaudarlos según marca la constitución en la fracción II del artículo 115 que dice “los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley, los ayuntamientos poseerán facultades para expedir de acuerdo con las bases normativas que deberán establecer las legislaturas de los estados, los bandos de policía y de gobierno y los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones.”<sup>5</sup>

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencia en los siguientes términos. “los impuestos municipales decretados por los ayuntamientos y no por las legislaturas, no tienen el carácter de leyes y hacerlos efectivos constituye una violación constitucional” (apéndice al tomo LXXVI del semanario judicial de la federación, 1ª. Parte, vol. II p.801)<sup>6</sup>

Es por eso que debemos tener en cuenta que la federación y las entidades federativas tienen soberanía plena; los municipios tienen soberanía tributaria subordinada.

---

<sup>5</sup> Con base en Adolfo Arrijoja, Vizcaino, *Derecho Fiscal, México* Themis 2002. p 126

<sup>6</sup> Con base en MÉXICO, SCN *Semanario Judicial de la Federación*. 1ª. Parte vol. II. p.801

Ahora bien, siguiendo el plan original de trabajo, que tiende a evitar el estudio de conceptos abundantes y de clasificaciones excesivas sobre un mismo tema, se desarrolla a continuación la enumeración más sistemática y sencilla sobre las diversas clases de sujetos pasivos, la que por una parte no incurre con las complejidades terminológicas antes apuntadas y por otra, refleja con precisión lo que establece el derecho fiscal positivo, el que, a pesar de hacer referencia exclusivamente a dos clases de sujetos pasivos, en realidad comprende a cuatro tipos, aunque englobando a los tres últimos bajo el común denominador de “responsables solidarios”

Esta clasificación ha sido adoptada partiendo fundamentalmente de las ideas vertidas al respecto por el tratadista Dino Jarach y comprende a los siguientes sujetos pasivos o causantes:

- a).- Sujeto pasivo, contribuyente u obligado directo.
- b).- Sujeto pasivo obligado solidario
- c).- Sujeto pasivo obligado subsidiariamente o por sustitución
- d).- Sujeto pasivo obligado por garantía.

Procedamos al análisis de cada uno de estos deudores, directos e indirectos de los tributos o contribuciones refiriendo, desde luego, la cuestión a lo que dispone nuestra legislación tributaria en vigor.

- a).- Sujeto pasivo, contribuyente u obligado directo.

Con relación a este primer tipo de causante o contribuyente, no existe ningún problema al definirlo. El sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto. El artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, del 30 de

diciembre de 1938, señalaba.”sujeto o deudor de un crédito fiscal es la persona física o moral mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al Fisco Federal”.<sup>7</sup>

En este artículo se agrega “mexicana o extranjera” y se suprime “de una manera directa” en relación con el artículo 20 del Código anterior. Una persona está obligada al pago de una prestación al Fisco Federal cuando el fisco está en la posibilidad legal de exigirle el pago de la prestación debida. De acuerdo con esta definición es sujeto pasivo del impuesto el individuo cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, el individuo que realiza el acto o produce o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravamen, etc. pero también el individuo a quien la ley le impone la obligación de pago de sustitución o conjuntamente con aquél. Así lo reconoció la Tercera Sala del Tribunal Fiscal al fallar el juicio número 1748/40<sup>8</sup>

El código de 1981, no contiene una definición de sujeto pasivo.

Al sujeto pasivo se le denomina contribuyente u obligado directo, porque sobre él recae el deber tributario, o sea, es quien específicamente se coloca dentro de los supuestos en la ley fiscal.

b).- Sujeto Pasivo obligado solidario.

---

<sup>7</sup> MEXICO, código Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1938.

<sup>8</sup> Este apartado se hizo con base en MEXICO, artículo Juicio num. 1748/40 Revista del Tribunal Federal de Justicia y Administrativa No. 37 p.118

Se le define como la persona física o moral, nacional o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo obligado directo, por disposición expresa de la ley tributaria aplicable, adquiere concomitantemente con dicho obligado directo y a elección del fisco, la obligación de cubrir un tributo originalmente a cargo del propio contribuyente directo.<sup>9</sup>

c).- Sujeto Pasivo obligado subsidiariamente o por sustitución.

Podemos definirlo como aquella persona, generalmente física, que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe respecto de un acto jurídico generador de tributos o contribuciones y a la que la ley hace responsable de un pago bajo determinadas circunstancias en los mismos términos que al sujeto pasivo obligado directo, generalmente es un fedatario o un funcionario público.<sup>10</sup>

d).- Sujeto pasivo obligado en garantía.

Podemos definirlo como la persona física o moral que voluntariamente afecta un bien de su propiedad u otorga fianza, con el objeto de responder ante el fisco, a nombre y por cuenta del sujeto pasivo obligado directo, del debido entero de un tributo originalmente a cargo de este último y cuyo pago ha quedado en suspenso, en el supuesto de que al ocurrir su exigibilidad, el propio obligado directo no lo cubra oportunamente como ejemplo tenemos las garantías fiscales otorgadas por instituciones de fianzas, debidamente autorizadas conforme a la ley

---

<sup>9</sup> con base en Adolfo Arrijo Vizcaino, *Derecho Fiscal*, México, Themis. 2002. p.192

<sup>10</sup> Idem

### II.2.3 BASE GRAVABLE.

La ley debe también señalar de manera precisa y objetiva cual es la porción del ingreso, rendimiento, o utilidad gravables a la que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa para fijar en cantidad líquida el monto de la prestación fiscal a satisfacer.

### 11.2.4 TASA, TARIFA O CUOTA

Resulta verdaderamente imperioso el que la norma jurídica-tributaria especifique claramente, ya sea en forma numérica o porcentual, la unidad aritmética o la fórmula matemática que deba realizarse para efectuar el cálculo y la determinación de cada tributo.

Por ejemplo: El artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dice. “la retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes, la siguiente tarifa”. Y se menciona la cuota fija y la tasa.



Ilustración de Corbella Madueño<sup>11</sup>

Adam Smith

<sup>11</sup> Ilustración tomada de CORBELLA MADUEÑO, José. *Historia*. Madrid. 1998. p.127

### II.3.- PRINCIPIOS TEÓRICOS DE LOS IMPUESTOS

En el libro denominado la riqueza de las naciones, el economista inglés Adam Smith estableció cuatro principios fundamentales respecto de los impuestos y son:

Principio de justicia.

Principio de certidumbre

Principio de comodidad

Principio económico.

El principio de justicia se refiere a que los ciudadanos de cada país deben contribuir al sustento del gobierno de la manera más cercana a su posibilidad económica. De la observancia o el menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad los impuestos.

De manera concreta se puede sintetizar lo anterior de que los impuestos deben ser justos y equitativos. El concepto de justicia varía de un país a otro y de una época a otra época, de modo que el desarrollo de este principio variará de acuerdo con el pensamiento filosófico-jurídico dominante en un momento dado. Hoy en día este principio lo conocemos como de generalidad.

El principio de generalidad quiere decir que todos deben pagar impuestos. Nadie debe estar exento de la obligación de pagar tributos, por supuesto se debe tomar en cuenta a los ciudadanos de menor capacidad contributiva, nadie que tenga la obligación de pagar debe dejar de pagarlo.<sup>12</sup>

Principio de certidumbre: Este principio nos señala que el impuesto que cada individuo está obligado a pagar, debe ser fijo y no arbitrario, la fecha de pago,

---

<sup>12</sup> Con base en Adolfo Arrijo Vizcaino, *Derecho Fiscal*, México. Themis .ed . 2002. p.247

forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para que el contribuyente y todas las demás personas. La inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de personas, ya que por la función que desempeñan, son impopulares.

Principio de comodidad. Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente. Si el pago de un impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su pago. El Congreso de la Unión deberá tomar en cuenta este principio y los resultados se verán en una mejor recaudación.<sup>13</sup>

En el caso del Impuesto Sobre la Renta, a partir de julio del 2002 empezó a pagarse en forma mensual y no trimestral, este cambio no es favorable para las empresas, en virtud de que hay más presión de trabajo para la elaboración de la declaración y desde el punto de vista económico, muchas veces las empresas no cuentan con los recursos inmediatos para el pago de los impuestos.

Principio de economía. Todo impuesto debe planearse de modo que la recaudación no sea utilizada por un gran número de funcionarios cuyos sueldos pueden devorar la mayor parte del producto del mismo, para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe ser productivo, de gran rendimiento<sup>14</sup> Luigi Einaudi considera que cuando el costo de la recaudación excede del 2% del rendimiento total del impuesto, éste es incosteable.<sup>15</sup>

---

<sup>13</sup> Con base en Refugio Fernández Martínez *Derecho Fiscal*. México. Mc. Graw Hill 1998. p.57

<sup>14</sup> Con base en Ernesto Flores Zavala, *Finanzas Públicas Mexicanas*. México. Porrúa. 1981 (13ª. ed. 2001. p. 478

<sup>15</sup> Con base en Adolfo Arrijo Vizcaino, *introducción al Estudio del Derecho*. México, Themis. ed. 2002 p.224

Adam Smith señala cuatro causas que convierten en antieconómico un impuesto, ellas son <sup>16</sup>

a) Empleo de un gran número de funcionarios, cuyos salarios absorben la mayor parte del producto del impuesto y cuyos emolumentos suponen otra contribución adicional sobre el pueblo”.

b).- “impuestos opresivos a la industria, que desanimen a las empresas”.

c).- visitas y fiscalizaciones odiosas, por parte de los recaudadores, que hacen objeto, al causante, de vejaciones innecesarias, opresiones e incomodidades”.

#### 11.4 BASE LEGAL Y CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS.

El artículo 25 constitucional se refiere a la rectoría que ejerce el estado para el desarrollo nacional, garantizando que ésta sea integral para lo cual se vale del sistema impositivo.

Por otro lado, el artículo 26 constitucional se refiere a la organización de un sistema de planeación democrática para el desarrollo nacional, que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y democratización política social y cultural de la nación.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito

---

<sup>16</sup> Con base en Emilio Margain Manatou *Introducción al Estudio del Derecho tributario Mexicano* México. Editorial Universitaria Potosina (3ª. ed. ) 1975 p.76

Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Por lo que se refiere a las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece sus atribuciones, siendo estas:

Fracción I.- Sobre la planeación nacional del desarrollo y la participación de grupos sociales.

Fracción II.-Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Distrito Federal y las entidades paraestatales.

Fracción III.-Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Distrito Federal.

Fracción 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.

### 11.5 CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS.

Al ser los impuestos el más importante de los ingresos tributarios del estado, los diversos tratadistas especializados en la materia se han ocupado en elaborar múltiples definiciones al respecto. En tales condiciones, puede identificarse tres tipos de características comunes.: a) jurídica, b) morales y, c) económicas.

**JURÍDICA:** única y exclusivamente a través de la ley puede garantizarse que la necesaria vinculación económica entre el Estado y sus súbditos se desenvuelva en un marco de equidad, equilibrio y armonía. En este campo la norma jurídica debe actuar a

manera de indicativo y freno. Es decir, por una parte debe indicar cuales son las facultades y atribuciones recaudadoras del estado mediante bases legales, en nuestro país existe la ley, el reglamento, las circulares, y transitorios, y reglas para la aplicación de la ley del Impuesto Sobre la Renta. También se señala cuáles son las obligaciones correctivas a cargo de los particulares; y por la otra hasta donde llega la potestad del poder público y cuáles son, como contrapartida, los derechos de los contribuyentes oponibles a la misma autoridad gubernamental, y los medios y procedimientos para ejercerlos.<sup>17</sup>

MORALES: Por principio de cuentas tenemos que partir de nuestra idea primitiva, el legislador no puede desentenderse de la realidad moral, política y social para la que va a legislar. El fundamento de todo sistema impositivo debe ubicarse en el ingreso real del núcleo social que resultará gravado, así como en el porcentaje progresivo del alza del costo de la vida. En todo momento deberá legislar evitando aspectos nocivos que afecten a los contribuyentes, deberá evitar normas jurídicas que favorezca la corrupción y evitar políticas contrarias a los objetivos de la nación.<sup>18</sup>

Evidentemente, lo que debe prevalecer en el ánimo del legislador moderno, por encima de cualquier otro tipo de consideraciones, es una profunda convicción democrática, ajena a cualquier idea discriminatoria. Pero no puede dejar de advertirse que si una o varias clases sociales van a actuar como principal fuente generadora de ingresos, en un momento dado pretenderán exigir determinados privilegios a cambio de su cooperación.<sup>19</sup>

---

<sup>17</sup> Con base en Emilio Margain Manatou, *Introducción al Estudio del Derecho Mexicano*, México, Editorial Universitaria Potosina (3ª ed.), 1975 p.95.

<sup>18</sup> idem.

<sup>19</sup> Idem.

Por otra parte, La administración pública debe poner especial empeño en destinar las sumas recaudadas a la atención de los servicios públicos. La doctrina debe de considerar que el fundamento de la percepción de los tributos por parte del Estado se encuentra en el beneficio equivalente que los contribuyentes obtienen al disfrutar de los servicios públicos costeados por sus impuestos. De tal manera que si el pueblo observa despilfarro en las erogaciones gubernamentales, abandono en la atención de las necesidades colectivas y enriquecimiento desmesurado en el patrimonio personal de los altos funcionarios, quedará desalentado y se negará a pagar impuestos, tratando de eludirlos por cuantos medios tenga a su alcance.<sup>20</sup>

Debe precisarse que el problema de la inmoralidad escapa del ámbito de acción del legislador para situarse dentro de la esfera de la Administración Pública, la que debe vigilar estrictamente el comportamiento de su personal procurando emplear a personas de solvencia moral cuyos salarios decorosos garanticen una sana actitud. Desde luego, la inmoralidad administrativa surte efectos negativos por razón de imagen. Los ciudadanos que contribuyen para efectos fiscales pierden el respeto hacia las autoridades y no se sienten moralmente obligados a proporcionarle sostén económico. Es una norma generalmente aceptada que mientras mas muestras de honestidad da un gobierno, mayor es el temor de los administrados de faltar a sus deberes tributarios.

ECONÓMICAS: Frente a esta circunstancia, el legislador debe fijar las tarifas tributarias después de un minucioso estudio de la situación económica real de la fuente que va a gravar, de tal manera que el impuesto incida en forma razonable

---

<sup>20</sup> Con base en Refugio de Jesús Fernández Martínez. *Derecho Fiscal* México. Mc. Graw Hill, 1998, p.191

sobre la verdadera utilidad del administrado, al mismo tiempo suficiente para cubrir los gastos públicos.<sup>21</sup>

La remoción provoca atraso económico, desempleo, cierre de fuentes de trabajo fuga de capitales, y resentimiento en contra de las autoridades. Por tanto, tales efectos negativos deben evitarse, atacado el mal de raíz en cuanto a sus orígenes, es decir adecuando la legislación a la situación económica del país.

De nada sirve generar ingresos, si éstos no van a dejar una utilidad razonable, que le permita vivir con más o menos decoro. Tampoco debe perderse de vista que cualquier actividad económica requiere de gastos, inversiones, reinversiones reservas y ahorros. En tales condiciones, el legislador, al gravar una fuente productiva, tiene que evaluar la forma y proporción en que el impuesto repercutirá al contribuyente.

#### 11.6.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LOS IMPUESTOS.

Uno de los principios básicos para el estudio del Derecho Fiscal es el que comúnmente se conoce como el de “**constitucionalidad**”, cuyo contenido explica justifica y complementa al de legalidad. Se trata de un principio que obedece a los lineamientos esenciales de nuestro orden jurídico, que basa su existencia en una norma suprema y, por ende, jerárquicamente superior a todas las demás, la actividad tributaria debe sujetarse a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**El primer principio** se deriva de los preceptos constitucionales que garantizan y determinan derechos fundamentales del individuo, que no pueden ser violados o coartados por la actividad impositiva del Estado.

---

<sup>21</sup> Ibid p. 191

En el primer principio lo podemos ejemplificar con el Artículo 5º. De la Constitución que dice “a ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode siendo lícitos”.

“La constitución establece los principios fundamentales de todo orden jurídico a manera de enunciados generales, lo cual significa que todas las normas restantes en una u otra forma se derivan de ella y no pueden, bajo ningún motivo, contradecirla o alterar el sentido de esos enunciados generales.

**El segundo principio de constitucionalidad derivado de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos.**

“Las leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas. El gravamen se debe establecer en tal forma, que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto”.<sup>22</sup>

En el artículo 31 fracción IV de la Constitución se encuentran contenidos los principios fundamentales que debe cumplir cualquier impuesto, siendo estos los siguientes: a) principio de generalidad, b) de obligatoriedad, c) de vinculación con el gasto público

A).- PRINCIPIO DE GENERALIDAD: Se dice que una ley es general cuando se aplica, sin excepción, a todas las personas que se coloquen en las diversas hipótesis normativas que la misma establezca. Por eso se afirma que las leyes van dirigidas a “una pluralidad innominada de sujetos”, o sea, a todo aquellos que realicen en algún momento los correspondientes supuestos normativos.

<sup>22</sup> Con base en Ernesto Flores Zavala, *Finanzas Públicas Mexicanas*, México, Porrúa 1981 (13ª ed)

Por lo anterior podemos entender por el Principio de Generalidad Tributaria, lo siguiente: sólo están obligados a pagar los tributos aquellas personas, físicas o morales, que por cualquier motivo o circunstancia se ubiquen en alguna de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias, llevando a cabo en consecuencia, el correspondiente hecho generador de los tributos de que se trate.

Comentando esta máxima, Flores Zavala indica que: “El principio de Generalidad no significa que todos deben pagar impuestos, sino que todos los que tienen capacidad contributiva paguen algún impuesto”. Sin embargo, este principio puede también aplicarse a cada impuesto individualmente considerado, y entonces debe interpretarse en el sentido de que el impuesto debe gravar a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones.<sup>23</sup>

El principio de Generalidad encuentra su fundamento constitucional en el encabezado del artículo 31, el que como se recordará, a la letra dice: “Son obligaciones de los mexicanos”. Lo cual en base en lo que se acaba de exponer significa que toda persona que se coloque en cualquiera de las hipótesis normativas contenidas en las leyes expedidas por el Estado Mexicano, automáticamente queda obligada a contribuir a los gastos públicos. Obviamente dicha obligación general lleva implícita la “capacidad contributiva” mencionada por Flores Zavala .

---

<sup>23</sup> Op. Cit., p. 179

## B) PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD:

De acuerdo con la fracción IV del artículo 31 constitucional, el contribuir a los gastos públicos de la Federación del Distrito Federal, así como de las Entidades Federativas y de los municipios, constituye una obligación de carácter público. Este deber vinculado al principio de generalidad, significa, que toda persona que se ubique en alguno de los supuestos enunciados en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo conforme a las propias reglas de la ley.

El Principio de Obligatoriedad en Materia Fiscal tiene que entenderse en función no de la existencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, sino como una autentica obligación pública, de cuyo incumplimiento pueden derivarse severas consecuencias para los particulares. El contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no es, en modo alguno, una donación graciosa o una aportación voluntaria. Se trata de un verdadero sacrificio económico que las circunstancias imponen a la ciudadanía con el objeto de que puedan contar con una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo, sin las cuales la vida en sociedad resultaría prácticamente imposible<sup>24</sup>

## C).- PRINCIPIO DE VINCULACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO.

La multicitada fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala; “Son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, de la Federación, así como del Distrito Federal como el Estado y los

---

<sup>24</sup> *Op. Cit.* p. 250

Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”

Lo que ante este señalamiento se desea reiterar, es explicar mejor los alcances y la interpretación que debe darse a este tercer Principio Constitucional.

Los ingresos tributarios 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, ya que resultaría ilógico e infundido que el Estado exigiera en forma permanente de sus súbditos, una serie de contribuciones sin entregarles nada a cambio. Por el contrario, es una verdad fácilmente comprobable que en aquellos países en donde se disfruta de mejores servicios públicos, los ciudadanos pagan con mayor regularidad y seriedad sus impuestos que en aquellos en donde tales servicios resultan eficientes e inconstantes en cuanto a su prestación.

La Constitución, previendo posibles desviaciones de recursos, impone a los gobernantes el deber de destinar las contribuciones ciudadanas exclusivamente a la satisfacción de los gastos públicos. En esencia, este principio constitucional establece una importante obligación a cargo del Estado, el cual sólo la cumplirá si emplea escrupulosamente todos y cada uno de los ingresos que recibe vía impuestos.

#### D) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.

Es uno de los puntos más debatidos dentro de nuestro Derecho Fiscal, debido que únicamente se considera que considera que la principal característica que toda ley

debe poseer, es la de establecer contribuciones que sean precisamente, proporcionales y equitativos.<sup>25</sup>

A manera de ejemplo referente al principio de proporcionalidad lo constituye el criterio que sostuvo la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en referencia a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Este sostiene que el principio se refiere medularmente a través del uso de tarifas progresivas de impuesto y por supuesto a la capacidad contributiva. En su parte relativa a la tesis jurisprudencial señala lo siguiente:

“El artículo 31, fracción IV de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos”<sup>26</sup>

y no obstante lo que sostiene en la tesis jurisprudencial la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su parte relativa a la carga tributaria, no obstante que gravará con la tasa fija del 35% nuestro máximo tribunal estableció que: “El Impuesto Sobre la Renta de las Sociedades Mercantiles. La tasa fija del 35% establecida en el artículo 10 de la ley, no contraviene el principio de proporcionalidad. Este Tribunal Pleno ha sostenido en

---

<sup>25</sup> MÉXICO, SEMINARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, revista 7ª. Época no. 44 agosto es pp 110-111 1991

<sup>26</sup> Op. Cit. . p. 264

jurisprudencia firme que mediante la aplicación de tarifas progresivas se logra que la gravación sea proporcional, cobrándose un impuesto superior a aquellos contribuyentes que hayan obtenido mayores ingresos, comparativamente considerado con quienes obtuvieron medianos y reducidos recursos que, consecuentemente, tributarán en mediana y menores cantidades respectivamente. Así fue publicado bajo el rubro: "IMPUESTOS, SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD", en el informe de 1985 primera parte, pleno, páginas números 371 y 372"<sup>27</sup>

Partiendo de las anteriores definiciones, es factible señalar algunas diferencias:

- a) mientras el Principio de Proporcionalidad atiende a la capacidad económica de los contribuyentes y a la correcta distribución de las cargas fiscales entre las fuentes de riqueza existentes en una nación, el de Equidad se refiere específicamente al problema de la igualdad de los causantes ante la ley.

El principio de Proporcionalidad atiende fundamentalmente a las tasas, cuotas o tarifas tributarias. El de equidad se basa siempre en una noción de igualdad

---

<sup>27</sup> Op. cit p. 264

## II.7.- CONCEPTO DE RENTA DESDE EL PUNTO DE VISTA ECONÓMICO Y JURÍDICO.

Desde el punto de vista económico por renta se llama a la suma de todas las ganancias de los factores provenientes de la producción corriente de bienes y servicios. Las ganancias de cada factor constituyen la renta de los factores de producción: tierra, fuerza laboral y capital.<sup>28</sup>

Desde el punto de vista jurídico, la renta grava los ingresos, en especie, o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos de capital y del trabajo.<sup>29</sup>

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor grava los ingresos que obtengan las personas físicas y morales, así se establece en los artículos 17 aplicable a las personas morales y 106 aplicable a las personas físicas. Sin embargo no define qué se considera ingreso, sólo señala que estos pueden percibirse en “efectivo, en bienes, o en crédito, que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos”<sup>30</sup>

Por otro lado. Enrique Calvo Nicolau<sup>31</sup> señala que su enfoque de ingreso es “toda cantidad que modifique de manera positiva el haber patrimonial de una persona”.

Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del Impuesto Sobre la

<sup>28</sup> Con base en Richard T. Troyten, *Macro Economía Teorías y Políticas*. México. Mc. Graw Hill. (4a. ed), 1994, p.710

<sup>29</sup> Con base en Ernesto Flores Zavala. *Finanzas Públicas Mexicanas*. México, Porrúa 1981, (13ª ed) 2001 p.478

<sup>30</sup> MEXICO. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO Ley del Impuesto Sobre Renta. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de enero del 2002 Artículo 17

<sup>31</sup> Con base en Enrique Calvo Nicolau *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*. México Themis 1995, p-399

Renta, según el artículo 1<sup>a</sup>. En sus fracciones I, II, Y III en los siguientes casos.<sup>32</sup>

a).- Las residentes en México, respecto de todos los ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

b).- Residentes en el extranjero, que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de todos los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

c).- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniendo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste respecto al concepto de impuesto, éste quedó definido en el primer capítulo de este trabajo. Con relación a los elementos de los impuestos, señaló que por sujeto pasivo de la relación tributaria debe entenderse a la persona física o moral, nacional o extranjera que realiza el hecho generador del crédito fiscal, es decir la persona que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa.

Los sujetos pasivos del impuesto lo son en relación a su residencia fiscal y en razón a la fuente de los ingresos. Todos los residentes en México deben pagar el Impuesto Sobre la Renta en el país, independientemente de la fuente de donde procedan dichos ingresos, Por otro lado, las personas que no tengan su residencia fiscal en México, deberán pagar el Impuesto Sobre la Renta por aquellos ingresos que provocan de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

---

<sup>32</sup> MÉXICO, SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, *Ley del Impuesto Sobre la Renta*. Publicado el 1º de enero del 2002. Art. 1

Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son: La Federación, las entidades federativas, los municipios y el Distrito Federal, siendo que tienen derecho de exigir el pago de tributos.

## II.8.- PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

Al respecto Sommer sostiene lo siguiente: “De acuerdo con este principio, los que poseen el mayor ingreso o riqueza pagan la mayor parte del impuesto, independientemente de los beneficios que reciban del gasto de estos fondos. El impuesto federal sobre los ingresos personales con sus tasas progresivas un ejemplo. Un corolario del principio de la capacidad de pago es el de gravar con el objeto de igualar la distribución del ingreso y la riqueza. Puesto que a los ingresos más alto se les grava más fuertemente, la estructura del impuesto por si sola tiene el efecto de igualar la distribución del ingreso y la riqueza”<sup>33</sup>

Derivado de este concepto. Es fácil advertir que el “principio de capacidad contributiva de Harold M. Sommers, es una mera reproducción del principio de proporcionalidad o de la justicia de Adam Smith, el cual complementa con la aportación de dos ideas originales.

a).- “La de que las personas con mayor capacidad económica deben contribuir a los gastos públicos en proporción superior a la de sus demás conciudadanos que tributen, independientemente de que se beneficien en mayor o en menor medida que estos últimos, de los servicios gubernamentales costeados con sus contribuciones, y”<sup>34</sup>

---

<sup>33</sup> Con base en Sommers, Harold M. Finanzas Públicas e Ingreso Nacional. México. Fondo de Cultura Económica 1970 (tercera reimp). Pp 153-154

<sup>34</sup> Idem

b).- “La de que el principio de proporcionalidad es un positivo instrumento de justicia social y de reforma económica al propiciar una mejor distribución del ingreso y la riqueza nacionales.”<sup>35</sup>

Sin embargo, en la materia fiscal, en el orden jurídico mexicano, se establecen reglas para determinar qué incrementos en el haber patrimonial de una persona se toman en cuenta para apreciar el aumento de su capacidad económica, y cuáles para apreciar su disminución. Es decir para efectos fiscales no todos los incrementos en el haber patrimonial ni todas las disminuciones se toman en cuenta para determinar la capacidad económica de los sujetos.

“Las normas jurídico-fiscales aprecian la capacidad contributiva de las personas a la luz de una manera particular de integrar el haber patrimonial y sus modificaciones. Esta apreciación se aparta de la manera en que la “capacidad económica” se manifiesta conforme a las reglas del derecho común y aparece implícita en el contenido jurídico que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dado de proporcionalidad a través de su creación jurisprudencia”<sup>36</sup>

En el Derecho fiscal, particularmente en una ley relativa a un Impuesto sobre la Renta, el criterio “estrictamente indispensable” se erige rector del principio de proporcionalidad en materia impositiva respecto de las deducciones que los sujetos pueden actuar. Mientras que indispensable o no toda erogación que efectúa una persona disminuye su capacidad económica, porque indefectiblemente reduce el haber patrimonial.

---

<sup>35</sup> Ibid. P. 156

<sup>36</sup> Ibid. P. 157

## CAPITULO III.- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

### III.1.- TIPO DE ESTUDIO

La investigación realizada fue originalmente documental y mediante conversaciones con algunos dueños de empresas dedicadas a la fundición, segundo fue observacional, es decir no experimental, puesto que no se tuvo control sobre las decisiones de los microempresarios del sector fundición. En cuanto al diseño o plan o estrategia concebida para el desarrollo de la investigación, se basó en una muestra de corte transversal o transeccional, pues se recolectaron los datos en un momento dado, es decir, se recolectó el porcentaje y el número de microempresas establecidas en el Distrito Federal en el año 2002 respecto de las diferentes razones que provocan la evasión fiscal. Es descriptivo, porque no se toma en cuenta una población, el trabajo se enfocó a un solo sector, y en este caso a la fundición.

### III.2.METODOLOGÍA

La investigación que se realizó fue con base en una muestra no probabilística o de juicio ya que este tipo de muestra, no depende de la probabilidad sino de las causas que se han venido observando que de manera más frecuente las empresas cuya actividad es la fundición de hierro colado y nodular ubicadas en el area metropolitana, practican de manera cotidiana la evasión fiscal.

Este tipo de muestreo se eligió por tratarse de un estudio de diseño exploratorio, pues no es concluyente, ya que el objetivo de la investigación es

conocer las razones del porqué los dueños, directores o administradores de estas empresas encuestadas practican la evasión fiscal.

### III . 3 OBJETIVO GENERAL

El objetivo general de la investigación es: Identificar las razones por las que las micro y pequeñas empresas de la fundición practican la evasión fiscal.

El sustentante tiene 17 años de Director General de una entidad económica, empresa del sector industrial privado, dedicada a la industria metal-mecánica, tiempo en el cual ha adquirido una experiencia directa en la problemática que gira en torno a la relación de los empresarios de la fundición y sus problemas con el fisco.

En todos estos años, se ha constatado que, de manera frecuente, existe cierta reticencia por parte de los empresarios de la industria de la fundición para cubrir sus contribuciones, todo ello al parecer por descontentos surgidos tanto por la forma en que el fisco maneja los recursos financieros provenientes de los contribuyentes como por las complejidades en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

#### III.4. PROBLEMA IMPERANTE

Desde 1994, se ha venido observando de manera más frecuente que las empresas cuya actividad es la fundición de hierro colado y nodular, ubicadas en el area metropolitana, practican de manera cotidiana la evasión fiscal.

El sustentante tiene 17 años de Director General de una entidad económica, empresa del sector industrial privado, dedicada a la industria metal-mecánica tiempo en el cual ha adquirido una experiencia directa en la problemática que gira en torno a la relación de los empresarios de la fundición y sus problemas con el fisco.

En todos estos años, se ha constatado que, de manera frecuente, existe cierta reticencia por parte de los empresarios de la industria de la fundición para cubrir sus contribuciones, todo ello al parecer por descontentos surgidos tanto por la forma en que el fisco maneja los recursos financieros provenientes de los contribuyentes como por las complejidades en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

#### III.5. LA HIPÓTESIS

Los factores que provocan que las micro y pequeñas empresas de la fundición recurran a la evasión fiscal son:

- a.- Las leyes fiscales son difíciles de interpretar
- b.- Los impuestos son muy elevados.
- c.- Se piensa que el gobierno malversa los recursos que recibe via impuestos.
- d.- Exceso de normatividad

- e.- cambios constantes de criterios en la aplicación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- f.- Complicación excesiva en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.
- g.- Falta de equidad en los tratamientos fiscales para una misma actividad.

A continuación se presenta la matriz de investigación que guío este trabajo

## MATRIZ DE CONGRUENCIA DE LA INVESTIGACIÓN

PREGUNTA	OBJETIVO	HIPÓTESIS
¿PORQUÉ LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS DE LA FUNDICIÓN PRACTICAN LA EVASIÓN FISCAL?	¿IDENTIFICAR LAS RAZONES POR LAS QUE LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS DE LA FUNDICIÓN PRACTICAN LA EVASIÓN FISCAL?	<p>LOS FACTORES QUE PROVOCAN QUE LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS DE LA FUNDICIÓN RECURREN A LA EVASIÓN FISCAL. SON:</p> <p>A) LAS LEYES FISCALES SON DIFÍCILES DE INTERPRETAR</p> <p>B) LOS IMPUESTOS SON MUY ELEVADOS.</p> <p>C) SE PIENSA QUE EL GOBIERNO MALVERSA LOS RECURSOS QUE RECIBE VIA IMPUESTOS</p> <p>D) EXCESO DE NORMATIVIDAD</p> <p>E) CAMBIOS CONSTANTES DE CRITERIOS EN LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.</p> <p>F) COMPLICACIÓN EXCESIVA EN EL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA .</p> <p>G) FALTA DE EQUIDAD EN LOS TRATAMIENTOS FISCALES PARA UNA MISMA ACTIVIDAD.</p>

### 111.6. POBLACIÓN BAJO ESTUDIO

El universo de esta rama industrial lo componen 42 empresas que radican en la ciudad de México, Distrito Federal: el número de su personal varía de 10 a 60 obreros, empleados jefes directivos; sus ventas anuales son del orden del millón de pesos hasta los doce millones ; todas se encuentran ubicadas generalmente en la periferia de la ciudad y, algunas de ellas, están en proceso de reubicación debido a las exigencias de la Secretaría del Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca (Semarnap)<sup>1</sup>

En cuanto a la muestra seleccionada, son 12 empresas que representan el 29 % de 42 empresas, siendo el criterio de selección las de mayor antigüedad de 1 a 30 años; las que tienen mayor volumen de ventas anuales de \$ un millón a 15 millones; de mayor número de personal de 0 a 50 obreros; y el capital social o patrimonio más grande, de quinientos mil a 5 millones de pesos. No se tomaron en cuenta las otras empresas por ser pequeñas en capital, infraestructura, personal y cuyas operaciones comerciales no son representativas, y así mismo son de reciente iniciación de actividades. Razones importantes, dada la delicada información que se busca comprobar.

La estratificación establecida de las micro y pequeñas empresas por la Secretaría de Economía, de común acuerdo con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la siguiente:<sup>2</sup>

#### Estratificación por número de trabajadores

Sector / tamaño	Industria	Comercio	Servicios
Micro	0-10	0-10	0-10
Pequeña	11-50	11-30	11-50
Mediana	51-250	31-100	51-100

<sup>1</sup> Este trabajo se hizo con base en las encuestas aplicadas a los empresarios en diciembre de 2002 y enero del 2003

<sup>2</sup> Con base en el Diario Oficial de la Federación, publicado el 30 de diciembre de 2002, primera sección p. 49

El cuestionario aplicado se encuentra en el anexo 1 de este capítulo.

### III.7 COMPROBACIÓN DE LA HIPÓTESIS.

El primer contacto con los empresarios fue telefónico, con el fin de concertar una cita para la entrevista. Una vez iniciada la entrevista se realizaba la siguiente introducción: Se está realizando un trabajo de investigación que servirá para elaborar una tesis de maestría en auditoría en la UNAM, a fin de conocer las razones por las que las micro y pequeñas empresas de la fundición, recurren a la práctica de la evasión fiscal.

Solicito amablemente su colaboración para responder al siguiente cuestionario, en el entendido de que sus respuestas son muy valiosas y serán guardadas en el anonimato ya que son confidenciales y solamente servirán para elaborar un reporte con fines académicos.

Como resultado de la investigación realizada, se encontró la siguiente información

## RESULTADO DE LAS ENCUESTAS

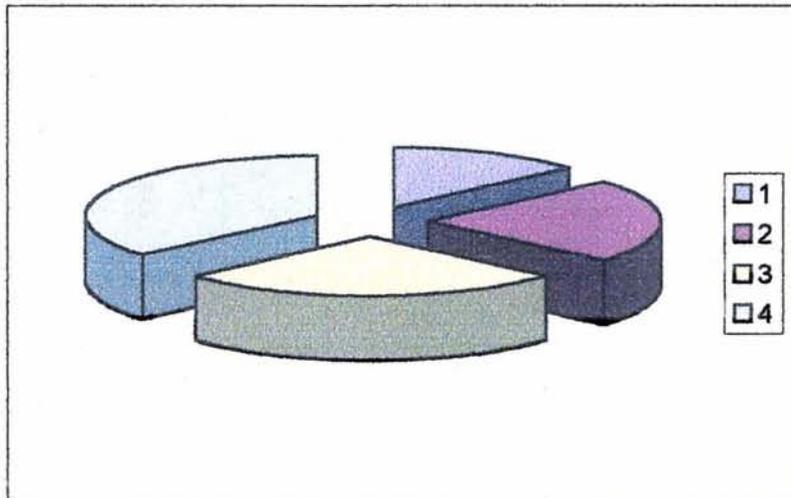
Pregunta	1	2	3	4	5	6
	Declaración no presentada del último ejercicio.	Omisión de ingresos superiores al 10%	Inventarios no declarados	Compras no registradas superiores al 10%	Compras sin requisitos fiscales superiores al 25%	Deducciones sin requisitos fiscales superiores al 15%
1	1	1		1		1
2		1				1
3	1			1		1
4		1		1		1
5				1		1
6		1				1
7				1		1
8		1				
9			1			1
10						
11	1					
12				1	1	
Totales	3	5	1	6	1	8

Nota: se encuestaron a 12 empresas

## RESUMEN DE LAS RESPUESTAS

7	¿por qué las micro y pequeñas empresas practican la evasión fiscal?	a) exceso de normas	b) dificultad en la interpretación de la ley	c) ventas mínimas	d) complicación excesiva en el cálculo del impuesto	Total
	Total	3	4	4	1	12
8	¿Considera Ud. Que la Ley, del ISR. es equitativa?.	sí	No			
	Total	3	9			12
9	¿por qué la micro y pequeña empresa no paga correctamente los impuestos?	a) Los considera elevados.	b) Es muy compleja la ley del ISR	c) no tiene seriedad el gobierno, a menudo cambia el articulado	d).otros.	
	Total	6	2	4	0	12
10	¿Considera Ud. Que los ingresos por impuestos, son manejados correctamente por el Estado?	a) El Gobierno malversa los recursos	b) Los sueldos gubernamentales son muy elevados en altos niveles.	c) Existe mucha deshonestidad en el gobierno.	d) otros	
	Total	5	4	3	0	12
11	¿Considera Ud. Que son benéficas las reformas fiscales?	a) Las reformas provocan confusiones	b) Existen muchos remiendos en la ley	c) la Ley es demasiada extensa.	d) otros	
	Total	6	3	2	1	12

Gráficas y Porcentajes del resultado de las encuestas



**NOTA:**

- 25% No presentaron la declaración del último ejercicio
- 42% Omitieron ingresos superiores al 10%
- 50% Compras no registradas superiores al 10%
- 67% Deducciones sin requisitos fiscales superiores al 25%

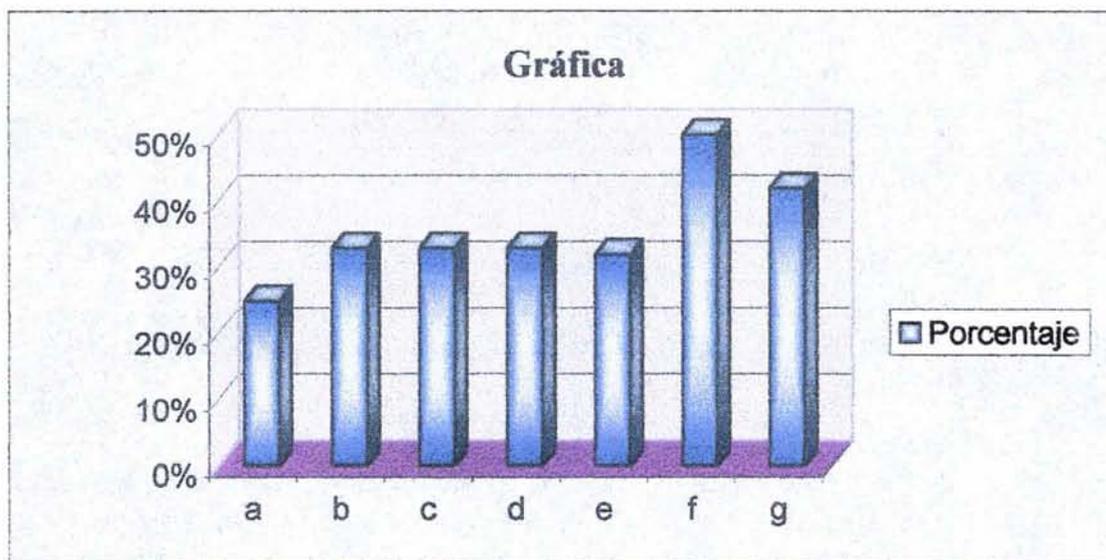
a) Dentro de las razones más importantes en cuanto a la evasión fiscal se puede apreciar que el 25% de las empresas encuestadas no presentaron la declaración anual del último ejercicio.

b) La omisión de ingresos es otro factor importante, ya que el 10% de las empresas encuestadas manifestaron haber omitido ingresos en el último ejercicio fiscal.

c) El 50% de las empresas encuestadas, manifestaron no haber registrado compras en el último ejercicio fiscal superiores al 10%.

d) Se puede observar que el renglón en donde existe más evasión fiscal, se encuentra en las deducciones sin requisitos fiscales. Ya que el 67% de los encuestados manifestaron efectuar esta práctica

## Gráficas y Porcentajes



Rango	Porcentaje
a	25%
b	33%
c	33%
d	33%
e	32%
f	50%
g	42%

**NOTA:**

- a) 25% **Opinaron que existe exceso de normas**
- b) 33% **Dificultad en la interpretación de la ley**
- c) 33% **Ventas mínimas, es decir la obtención de pocos recursos**
- d) 33% **Opinaron que la ley no es equitativa**
- e) 32% **El gobierno no tiene seriedad en las reformas fiscales**
- f) 50% **Consideran elevados los impuestos**
- g) 42% **El gobierno malversa los recursos**

## CAPITULO IV COMENTARIOS DE LOS EMPRESARIOS ENTREVISTADOS

EL conocimiento que surge de la comprobación de la hipótesis planteada inicialmente, son los resultados de la investigación realizada, los cuales indican que una buena parte de la evasión es provocada por las políticas de mismo gobierno.

Esa parte mayoritaria está conformada de varias causas, si bien la han reconocido algunos sectores, poco o nada se ha hecho para remediarlas. En los siguientes párrafos se enlistan las causas detectadas.

- a).-El mal manejo de los recursos financieros recaudados.
- b).- Sueldos, compensaciones, gastos elevados, bonos de todo tipo de los funcionarios públicos.
- c).- Confusión por exceso de normatividad, lo cual implica pérdidas de tiempo y de recursos entre otros.

La evasión opera fundamentalmente como un caso de omisión. Es decir el contribuyente en forma pasiva deja de cubrir los impuestos, ya sea por ignorancia o por imposibilidad material. Esta situación se presenta con mayor frecuencia de lo que pudiera pensarse y, por tanto, debe analizarse por separado del fraude fiscal. A nadie escapa el hecho de que las normas tributarias suelen ser verdaderos laberintos terminológicos cuya comprensión no se encuentra al

alcance del hombre común, el que al realizar actividades productivas y, por ende, al convertirse en contribuyente, se ve imposibilitado para cumplir con obligaciones que no entiende. Desde luego, el argumento predilecto para calificar estos casos consiste en reiterar el viejo principio jurídico de que la ignorancia de la ley no excusa su cumplimiento. Sin embargo, a nada conduce un criterio de tipo draconiano.

La postura que debe adoptar el legislador es aquella que tienda a procurar el mayor volumen posible de ingresos al fisco, y dentro de tal tesitura se encuentra obligado a proporcionar al causante del ISR los elementos necesarios para el cabal conocimiento y cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Por otra parte, el fraude fiscal se caracteriza por el accionar del sujeto pasivo, que lleva a cabo una serie de maquinaciones, artificios y falacias, con el deliberado propósito de eludir las prestaciones fiscales. Se trata de un caso de dolo y mala fe, en el que se persigue causar un perjuicio al fisco, a través del tortuoso camino del engaño. Un defraudador fiscal es un individuo deshonesto sin lugar a dudas que deja de cumplir con una obligación fiscal, y que dichos recursos que se dejan de pagar son necesarios para el sustento del gobierno.

#### IV.1.-RAZONES POR LAS QUE LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS PRACTICAN LA EVASIÓN FISCAL .

Definitivamente el argumento principal que manifestaron los empresario, se debe a que sus ingresos son exiguos, con relación a sus crecientes necesidades familiares; por ello se ven en la imposibilidad de pagar sus impuestos, utilizando las cantidades debidas al fisco como un ingreso adicional o como el complemento de su presupuesto personal. Asimismo manifestaron que otra causa son las elevadas tasas del Impuesto sobre la Renta.

#### IV.2.- LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ES DIFÍCIL DE INTERPRERTAR.

En modo alguno puede eludirse un comentario obligado, ya que mientras las leyes impositivas requieran de una especialización técnica para ser bien entendidas, subsistirá un gran número de causantes de buena fe, que por falta del conocimiento adecuado, acaban por convertirse, involuntariamente en evasores fiscales.

El Poder Ejecutivo Federal, prepara y envía su presupuesto de Ingresos al Congreso de la Unión para su aprobación, sin embargo, dada las modificaciones que el Congreso de la Unión hace año con año a las leyes fiscales, posteriormente el Poder Ejecutivo Federal, tiene que emitir una serie de misceláneas, criterios, transitorios y reglas que provocan una gran confusión entre muchos causantes del Impuesto Sobre la Renta.

El clamor de los encuestados, se puede resumir en que las leyes fiscales que se emitan tengan una permanencia en el tiempo, sin modificación alguna, para no provocar tantas confusiones, petición que ha sido ignorada de forma constante.

#### IV.3.- LAS MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS DE LA FUNDICIÓN NO PAGAN CORRECTAMENTE LOS IMPUESTOS, PORQUE LOS CONSIDERAN ELEVADOS

De acuerdo a las enseñanzas de la historia podemos observar que muchas revoluciones y rebeliones han producido descontento entre el pueblo por los altos impuestos. Antes de emitir una ley fiscal es necesario analizar la repercusión que producirá en la ciudadanía, situación que no se ha tomado en cuenta en varios sexenios. Es por eso que el economista Adam Smith en su libro *Wealth of Nations* (la riqueza de las naciones) que constituye una de las obras clásicas de la literatura económica dedicó el libro V al estudio de los impuestos y estableció principios que sin lugar a dudas constituyen una guía para que los gobiernos al emitir sus leyes fiscales las tomen muy en cuenta como ya se ha mencionado en el capítulo II, de este trabajo. Las personas entrevistadas manifestaron que los impuestos eran demasiado elevados, tomando en cuenta su margen de utilidad y los ingresos que requieren para poder subsistir.

#### IV.4.- EL GOBIERNO MALVERSA LOS RECURSOS QUE RECIBE VIA IMPUESTOS

Las leyes no se aplican por sí solas, ni el dinero puede gastarse por sí solo, todo gobierno moderno necesita de un gran número de empleados, funcionarios, asesores y administradores de alto nivel, los recolectores de basura, los catedráticos, profesionistas, etc. todos ellos ganan un sueldo, por consiguiente

el gobierno requiere sufragar los gastos en sus empleados y en los compromisos que son del ámbito de su competencia. y la forma de hacerlo es a través de los ingresos que el estado recibe vía impuestos.

Sin embargo los empresarios de fundición entrevistados opinan categóricamente, que existe en el gobierno una enorme malversación de recursos, que no comprenden cómo es posible que los diputados tengan que viajar varias veces en un año al extranjero, cuando tenemos un embajador en aquél país para que investigue nuestras inquietudes. La gente no se explica ¿por qué un presidente de la república una vez concluida su gestión se le tenga que estar pagando una pensión vitalicia?, ¿por qué tantas giras de funcionarios públicos de alto nivel al extranjero? ¿por qué hay duplicidad de funciones en varias dependencias gubernamentales, obras civiles que se realizan con materiales de muy mala calidad, que cuando entregan la obra ya es necesaria su reconstrucción. ¿por qué tenemos el doble de diputados? En fin los entrevistados opinan que el gobierno debería tener más cuidado en el ejercicio del presupuesto, para que los contribuyentes paguen sus impuestos con mayor responsabilidad fiscal.

#### IV.5. EXCESO DE NORMATIVIDAD

A lo largo de los últimos 20 años, hemos podido constatar, que la Ley del Impuesto sobre la Renta ha caído en la exageración de normatividad. A finales de los setenta, la ley del ISR, contaba con cuatro títulos, 12 capítulos, y 79 artículos, 36 criterios y 12 transitorios, sin embargo la ley vigente para el año 2002 tiene 7 títulos, con 221 artículos y 90 transitorios, esto demuestra claramente lo complejo y tedioso que resulta para un micro industrial tener que

cumplir adecuadamente con todas estas disposiciones, además existen 225 reglas de resolución miscelánea para el ejercicio de 2002 a lo anterior hay que añadir las disposiciones de la Ley de Ingresos, las del Código Fiscal de la Federación y otras leyes aplicables.

Ahora bien, el problema que invariablemente se presenta consisten que, mientras la ley se circunscriba a un determinado contexto gramatical y conceptual, la realidad suele poseer matices ilimitados y presentarnos situaciones sumamente variadas y complejas, En nuestra vida profesional, el contador en múltiples ocasiones contempla con cierta desesperación cómo, a pesar de lo extensas y abundantes que pueden ser las normas jurídicas, no alcanzan en un momento dado a regular con precisión el incontable número de situaciones concretas que en la vida cotidiana se presentan.

Ante el exceso de normatividad, la labor interpretativa de la ley, se convierte en una de las cuestiones fundamentales que todo empresario del sector metalúrgico debe conocer y aplicar en su empresa, ya que si la ley no se aplica en la realidad, el Derecho dejaría de existir como instrumento regulador de la conducta humana. Es por eso que cada vez que en la realidad se presenta un problema que tiene que ser resuelto con arreglo a derecho, es tarea inevitable el tener que determinar cuál es la norma jurídica aplicable y en qué forma debe ser aplicada. Esa es precisamente la función de interpretar las leyes cuando se raya en el exceso de normatividad.

#### IV 6.- CAMBIOS CONSTANTES DE CRITERIOS EN LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Ha sido verdaderamente problemático, el hecho de que cada año el ejecutivo emita la miscelánea fiscal, que vienen siendo un remiendo a la ley, provocando con este hecho que se traduzca en una confusión entre los contribuyentes de esta ley, que en muchos casos una mala interpretación se convierte en evasión fiscal, en ocasiones algunos artículos se interpretan después de muchos análisis, y resulta que cuando ya se le entendió aparece una regla modificando dicho artículo.

El hecho de que el Congreso de la Unión este modificando constantemente la ley, lo único que denota es poca seriedad y quiere decir que lo modificado anteriormente no sirve.

#### IV. 7.-. COMPLICACIÓN EXCESIVA EN EL CÁLCULO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

No hay ninguna razón para hacer tan complicado el cálculo del impuesto, si el gobierno quiere una mejor recaudación fiscal debería simplificarle las cosas al contribuyente. Simplemente para el cálculo de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, la tarifa a aplicar tiene 2 actualizaciones en el año, (para el 2002) además de calcular el impuesto se hace un nuevo cálculo del subsidio y una vez hecho este, se debe calcular el crédito al salario. Este proceso tan complicado e innecesario, se podría efectuar

de una manera directa, uniendo las tarifas del impuesto, el subsidio y el crédito al salario en una sola.

Para calcular el ISR a las empresas con actividad empresarial, una vez determinados los ingresos, vienen una serie de normas, reglas, y consideraciones de cada partida para ver cuales son las que pueden deducirse y cuales no.

#### IV. 8.- FALTA DE EQUIDAD EN LOS TRATAMIENTOS FISCALES PARA UNA MISMA ACTIVIDAD.

En este sentido, cabe mencionar que el sector agropecuario y el de transporte tienen un régimen especial, dentro de la ley del Impuesto sobre la Renta, diferente al que tienen las personas morales.

Tratándose de personas físicas que realicen actividades empresariales, éstos tienen 3 opciones dependiendo del monto de sus ingresos principalmente para el pago del ISR, causando el impuesto sobre flujos de efectivo., no siendo aplicable esto último a las sociedades; las que deben cubrir pagos provisionales del impuesto sobre la renta aplicando un factor de utilidad a los ingresos, es decir a las ventas, aunque éstas no hayan sido cobradas, lo anterior en algunas ocasiones lleva a la descapitalización de las empresas.

## CONCLUSIONES

Podemos concluir que la falta de una conciencia social que eduque al ciudadano en la convicción de que el bienestar comunitario depende en gran medida del correcto y oportuno cumplimiento de todas y cada una de sus obligaciones tributarias, es una de las causas de la baja recaudación. Sin embargo es necesario enfatizar que la deficiente prestación de los servicios públicos han debilitado la autoridad moral del Gobierno para exigir de la ciudadanía que tribute en debida forma.

Según el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación vigente, “comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio con perjuicio del fisco federal”<sup>1</sup>

El delito de defraudación fiscal es, en cuanto a su esencia, un ilícito que se manifiesta a través de una conducta típicamente dolosa. Es decir se comete la defraudación cuando el contribuyente con pleno conocimiento de lo que hace voluntariamente encauza su conducta a través de maquinaciones o artificios tendientes ya sea a querer presentar hechos falsos como verdaderos o a tomar

---

<sup>1</sup> MEXICO, *Código Fiscal de la Federación* Compilación fiscal correlacionada 2002 dofiscal editores (8ª ed. 2002)

ventaja del error en el que eventualmente pudiere encontrarse la autoridad fiscal, hacia la omisión deliberada y con anticipación del resultado a producirse, hacia la obtención de un beneficio indebido, todo ello en perjuicio del fisco federal.

Dentro del sector fundición, cada día se ve más marcado el descontento empresarial hacia las disposiciones, criterios y prácticas de los recaudadores de impuestos.

Tenemos que partir de nuestra idea primitiva. El gobierno no puede desentenderse de la realidad económica, política y social para la gente que gobierna. El fundamento de todo sistema impositivo debe ubicarse en el ingreso real del núcleo social que resulta gravado, así como en el porcentaje progresivo del alza del costo de la vida.

Los pequeños empresarios del sector metalúrgico (fundición), se enfrentan a un complejo mundo de necesidades materiales que, en ocasiones, por emergencias sociales o por simple descuido o falta de previsión, suelen exceder en mucho los límites presupuestados. Máxime en países en donde el gasto familiar gravita, por regla general, sobre una sola persona.

La Administración Pública debe poner especial atención en destinar las sumas recaudadas a los servicios públicos, el sector metalúrgico considera que el verdadero fundamento de la obtención de ingresos por parte del Estado se encuentra en el beneficio equivalente que los metalúrgicos obtienen al disfrutar de los servicios públicos costeados por sus impuestos. De tal manera que si el sector metalúrgico observa el despilfarro en las 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, inspirado en el pensamiento muy humano de que es preferible enriquecerse por cuenta propia, que contribuir con su trabajo al injustificado beneficio de unos cuantos. En cambio, el manejo escrupuloso de los fondos públicos traducido en constantes obras de servicio colectivo, fortalece la conciencia de pagar correctamente sus impuestos.

La evasión fiscal se debe principalmente a la complejidad de las disposiciones fiscales. En efecto, los pequeños empresarios encuestados trabajan a nivel de subsistencia y generalmente no pueden contratar a profesionales en el área fiscal para estar al corriente en las reformas fiscales y en su aplicación correcta. Aunado a lo anterior, las sociedades mercantiles deben realizar pagos provisionales de ISR aún cuando no hayan cobrado sus ventas, lo que financieramente les resulta muy oneroso y en ocasiones es imposible contar con los recursos financieros para hacerlo.

También resulta un verdadero problema el reunir los comprobantes que cumplan con todos los requisitos fiscales, por lo que los empresarios se ven obligados, para compensar esos gastos no deducibles a no declarar el total de sus ventas.

Por otro lado, el cambio constante en las disposiciones fiscales no le permite planear a largo plazo a los empresarios.

Al pasar de pagos trimestrales a pagos mensuales, la labor administrativa se ha incrementado junto con la disposición de recursos que de otra forma serían destinados para adquirir insumos o hacer frente a sus obligaciones con sus proveedores.

A nivel de la pequeña y mediana empresa, la tasa de ISR resulta demasiado alta, pues sus utilidades apenas alcanzan para el sostenimiento de su familia.

### RECOMENDACIONES

- 1.- Permitir a los pequeños y medianos empresarios constituidos bajo la forma de sociedades mercantiles, que tributen en el ISR bajo bases de efectivo, como lo pueden hacer las personas físicas empresarias.
- 2.- Permitir la deducción de gastos, aún cuando los comprobantes no reúnan requisitos fiscales a través de una retención digamos del 10 por ciento, siempre y cuando su pago se realice con cheque, y hasta un cierto porcentaje de sus ventas.
- 3.- Evitar los cambios constantes en la legislación fiscal para que los empresarios puedan planear a largo plazo.
- 4.- Realizar una campaña de concientización de los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones fiscales.

- 5.- Aplicar castigos ejemplares a los funcionarios corruptos, desvinculándolos con las instituciones en donde trabajen, y sancionarlos con la pena corporal.
- 6.- Empadronar a todos los comerciantes ambulantes para que tributen para la federación a través de una cuota fija.
- 7.- Que el pago de impuestos federales se haga trimestral y no mensual.
- 8.- Que al hablar de una reforma fiscal integral, que ésta no se haga con fines recaudatorios.
- 9.- Que el pago de impuestos sea optativo entre pagar por internet y por medio de los bancos.
- 10.- Cerrar la frontera a todos los productos chinos, para que los mismos sean fabricados por empresas mexicanas y estas generen fuentes de trabajo e impuestos.

## BIBLIOGRAFÍA

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, *Derecho Fiscal*, México. Themis, 1982 (6ª. ed., 2002 ) 557 pp.

CALVO NICOLAU. Enrique., *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*. México. Themis. 1995 tomo 1, 515 pp.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Derecho Fiscal* México. Editorial Mexicana.

2000 690 pp.

Compilación Fiscal correlacionada 2002, México, dofiscal editores 659 pp.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, México, Ediciones Luciana (5ª. ed. 2002) 165 pp

DE HUMBOLDT, Alejandro. *Ensayo político sobre el Reino de la Nueva España*, México, Porrúa 1998. 620 pp

DEFLIERE Philip L. *Auditoria Montgomery*. México. Ediciones, Ciencia y Técnica, S.A. (1ª. ed. 1987), 6 tomos Editorial Limusa.

FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús. *Derecho Fiscal*. McGraw-Hill (2da. ed. 2002) pp 465

FLORES ZAVALA, Ernesto, *Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas*, México, Porrúa, 1981,(13ª ed. 2001) 620 pp

GURRIA LACROIX, José. *Historia de México*. México. Salvat Mexicana de Ediciones. 1978. (2ª.ed. 1978, 12 tomos)

GUTIERREZ SAENZ, Raúl, *Introducción al método científico*, México Editorial Esfinge, 1980 (13 a ed. 2000) 272 pp.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto, *Metodología de la Investigación*, México Mc. Grow Hill (2ª. ed. 2001) 501 pp.

MARGAIN MANATOU, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. México. Editorial Universitaria Potosina. (3ª. ed. 1975) 370 pp.

MARTÍN GRANADOS, Ma. Antonieta. *Fiscal II México*, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales. México. (2da ed. 1998. 3ª.reimpresión 1998) 399 pp

MARTÍN GRANADOS, Ma. Antonieta. *Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Activo, personas morales y personas físicas*. México, Thomson, 2002, 455 pp.

MEIGS, Walter B. *Principles of Auditing* México Editorial Diana (5a. ed. 1975) 973 pp.

MENDEZ ALVAREZ, Carlos Eduardo, *Guía para elaborar diseños de Investigación en ciencias económicas, contables y administrativas*. Colombia Mc Graw Hill 1995 (2ª ed. 1999) 171pp

ROSE, Richard, *El gran gobierno*, México Fondo de Cultura Económica, 1984, (1ª. ed. 1998) 375 pp.

T. FROYEN. Richard. *Macroeconomía Teorías y Políticas México*. Mc Graw Hill (4ª. ed. 1994) 710 pp.

MEXICO, SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, revista no. 1 *breve historia de los impuestos en México* (1ª. ed. 1972) 24 pp

## Anexo 1

## CUESTIONARIO APLICADO A LAS EMPRESAS:

BUENOS DÍAS-----

Se está realizando un trabajo de investigación que servirá para elaborar una tesis de maestría en auditoría en la UNAM, con motivo de conocer ¿por qué las micro y pequeñas empresas dedicadas a la fundición ubicadas en el Distrito Federal recurren a la práctica de la evasión fiscal.?

Pido amablemente su colaboración, para responder el presente cuestionario, ya que su ayuda será muy valiosa. Sus respuestas se guardaran en el anonimato y son confidenciales, agradeceré conteste ud. Con sinceridad y atención, ya que las respuestas de todos los cuestionarios que se recaben se aplicaran y evaluarán para conformar un reporte final. Las empresas que se eligieron para este estudio fueron al azar.

Por favor, lea cuidadosamente las instrucciones para cada pregunta. Gracias por su colaboración:

## DATOS GENERALES DE LA EMPRESA Y DEL ENCUESTADO:

1.- Nombre de la empresa:-----

-

2.- Número de empleados -----

-

3.-¿Cuál es el puesto que ocupa ud. dentro de la empresa?-----

-

4.- ¿Cuál es el grado máximo de estudios?-----

-

5.-Cuál es el tiempo que lleva laborando en esta empresa?-----

-

6.- Cuál es el volumen de ventas anuales.?-----

--

## ACERCA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1.- Su empresa omitió presentar su declaración por el último ejercicio?

sí  no por qué?

2.- Los ingresos omitidos exceden del 10% de los declarados?

sí  no  
por qué

3.- Omitió o no declaró el registro de existencias que deben figurar en los inventarios?

sí  no  
por qué

4.- Omitió el registro de facturas de compras que excede del 10%?

sí  no  
por qué

5.- Las compras que no reúnen requisitos fiscales exceden del 25% de las declaradas.?

sí  no  
por qué

6.- Las deducciones que no reúnen requisitos fiscales exceden del 15%?

sí  no  
por qué

7.- ¿Por qué las micro y pequeñas empresas practican la evasión fiscal?

Exceso de normas  dificultad en la interpretación   
De la ley

Ventas mínimas ( )

complicación excesiva ( )  
en el cálculo del impuesto

8.- ¿Considera usted que la ley del Impuesto sobre la Renta, es equitativa?

( ) sí

( ) no

9.- ¿Por qué la micro y pequeña empresa no paga correctamente los impuestos

a) los considera elevados

b) muy compleja la ley del ISR

c) No tiene seriedad el gobierno al Legislar, pues a menudo cambia los artículos.

d) otros

10.- ¿Considera que los ingresos por impuestos son manejados correctamente por el estado.

( ) El gobierno malversa los recursos

( ) los sueldos gubernamentales son muy elevados.

( ) existe mucha deshonestidad en el gobierno

( ) no apoya a la micro y pequeña empresa

11.- ¿Considera usted que son benéficas las reformas fiscales?

( ) existen muchos cambios en la ley a través de reglas, criterios y transitorios. Etc.

- ( ) Las reformas provocan confusiones ( ) La Ley es demasiada extensa  
( ) otros

## GLOSARIO

ISR.	Impuesto Sobre la Renta
RTFF	Revista del Tribunal Fiscal de la Federación
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
SJF	Semanario Judicial de la Federación
SEMANARIO	Semanario Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación
PIB	Producto Interno Bruto
UNAM	Universidad Nacional Autónoma de México



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

**Programa de Posgrado en Ciencias de la  
Administración**

**Oficio: PPCA/EG/2004**

**Asunto:** Envío oficio de nombramiento de jurado de Maestría.

**Coordinación**

**Ing. Leopoldo Silva Gutiérrez**  
**Director General de Administración Escolar**  
**de esta Universidad**  
Presente.

At'n.: Biol. Francisco Javier Incera Ugalde  
Jefe de la Unidad de Administración del Posgrado

Me permito hacer de su conocimiento, que el alumno **Víctor Alba Coello** presentará Examen de Grado dentro del Plan de Maestría en Auditoría toda vez que ha concluido el Plan de Estudios respectivo y su tesis, por lo que el Comité Académico del Programa de Posgrado, tuvo a bien designar el siguiente jurado:

M.B.A. María Antonieta Martín Granados	Presidente
M.C. Patricia Bolaños Rivera	Vocal
M.A. Luis Alfredo Valdés Hernández	Secretario
M.A. Jesús Ponce de León Armenta	Suplente
Dra. María Hortensia Lacayo Ojeda	Suplente

Por su atención le doy las gracias y aprovecho la oportunidad para enviarle un cordial saludo.

**Atentamente**

"Por mi raza hablará el espíritu"

Ciudad Universitaria, D.F., 12 de febrero del 2004.

**El Coordinador del Programa**

**Dr. Ricardo Alfredo Varela Juárez**

MGG