



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ECONOMÍA

**LA EVASIÓN FISCAL Y SU IMPACTO ECONÓMICO EN
MÉXICO
2015-2020**

TESINA

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN ECONOMÍA**

PRESENTA:

CLAUDIA NAYELI MÁZA SUÁREZ

DIRECTORA DE TESINA

MTRA. DONAJÍ VAZQUEZ SALINAS



CD. MX. CIUDAD UNIVERSITARIA, 2023



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.

Índice

Introducción	05
Objetivo General	06
Objetivos particulares	06
Justificación	06
Capítulo 1	
Importancia de las contribuciones fiscales en México	
1.1 ¿Qué son las contribuciones fiscales?.....	08
1.2 ¿Quién se encarga de las contribuciones fiscales en México?.....	10
1.3 Tipos de contribuyentes.....	11
1.3.1 Personas Físicas.....	13
1.3.2 Personas Morales.....	15
1.4 ¿Qué son los impuestos?.....	16
1.5 Tipos de impuestos.....	17
1.5.1 Ley de Impuesto al Valor Agregado.....	17
1.5.2 Ley de impuesto sobre la Renta.....	20
1.5.3 Ley de impuesto Especial sobre Producción y Servicios.....	23
1.6 Importancia de la recaudación tributaria en México.....	25
1.7 Función de las contribuciones Fiscales.....	26
Capítulo 2	
Obligaciones fiscales y ética de los contribuyentes en México	
2.1 Obligaciones fiscales en México.....	28
2.2 Principios Constitucionales en materia Fiscal.....	29
2.3 Obligaciones fiscales de las personas morales.....	30
2.4 Obligaciones fiscales de las personas físicas.....	32
2.5 ¿Qué son y para qué son importantes las NIF?.....	33
2.6 Evasión fiscal en las NIF.....	36
2.7 La evasión fiscal en E.U y otros países (Tratados internacionales en materia fiscal)	38
2.8 Ética fiscal, financiera y empresarial en México.	40

Capítulo 3

Estrategias y practicas de evasión fiscal en México

3.1	Medición de las contribuciones fiscales 2015-2020.....	42
3.2	Evasión y elusión fiscal.....	44
3.3	Causas que originan la evasión fiscal.....	45
	3.3.1 Cultura tributaria.....	46
	3.3.2 Comercio informal.....	46
	3.3.3 Empresas fantasma.....	48
	3.3.4 Paraísos fiscales.....	49
3.4	Estrategias fiscales.....	50
3.5	Métodos para medir la evasión fiscal.....	51

Capítulo 4

Impactos, consecuencias y estrategias de la evasión fiscal en México

4.1	Ingresos tributarios del Gobierno Federal 2015-2020.....	54
4.2	Estimación del tamaño del sector informal.....	57
4.3	Impacto del sector informal en las contribuciones fiscales.....	62
4.4	Ingresos Tributarios en el Producto Interno Bruto.....	65
4.5	Impacto en las contribuciones fiscales tras en COVID-19 en México.....	67
4.6	Estrategias para fortalecer los ingresos fiscales.....	70
4.7	Tratados internacionales en materia de evasión fiscal.....	73
	Conclusiones	76
	Bibliografía	78
	Anexos	80

AGRADECIMIENTOS

Todo el trabajo y esfuerzo realizado a través de cinco años de carrera se lo debo al apoyo incondicional de mi madre y de mi padre, que me han demostrado su amor en cada abrazo, en cada sonrisa, en cada palabra y en cada sándwich enviado. Les doy gracias porque me han enseñado que los sueños sí se cumplen y que más que un sueño, es una meta que se logra a través de la dedicación y perseverancia. Hoy les dedico este gran paso en mi carrera y en mi vida.

Debo de agradecer de manera especial a mi asesora Donaji Vázquez por brindarme todo su apoyo, por guiarme y sobre todo por creer en mí y hacerme ver mi potencial. Gracias por todos los consejos, y el conocimiento aportado, siempre tendrá mi cariño y admiración.

Agradezco a Gabriel Torres, por ofrecerme su amor incondicional, por darme su apoyo y por estar siempre en los buenos y malos momentos, gracias por hacerme ver que, aunque este pequeña, mi límite es el cielo.

Gracias a mis hermanos por ser parte de mi vida.

Gracias a mis bebés peludos, Petus y Ron por siempre brindarme su amor, por estar conmigo en las noches de desvelo y por ser mi apoyo emocional.

Finalmente, gracias a mis amigos de la facultad por hacer este recorrido más ameno, gracias por su ayuda, por todas las risas y recuerdos, siempre los llevare conmigo.

Gracias a Dios y a la vida, por ponerme en el camino de personas tan maravillosas, por cuidarme y guiarme en cada paso.

La evasión fiscal y su impacto económico en México 2015-2020

Introducción

La evasión fiscal es un fenómeno la cual se define como “el no pago de una contribución; no hacer el pago de una contribución es equivalente a eludir el deber de cubrirla. Se trata de la violación de la ley que establece la obligación de pagar al fisco lo que este órgano tiene derecho a exigir.”¹, es decir, el no realizar el pago fiscal correspondiente es un delito que afecta al Estado, ya que el no percibir ingresos fiscales suficientes trae como consecuencia el no satisfacer de manera eficiente las necesidades de la población, disminuyendo el gasto social y aminorar el presupuesto para infraestructura.

En el primer capítulo, la importancia de las contribuciones fiscales, se exponen los conceptos elementales fiscales, así como, definir los tipos de contribuyentes y los tipos de impuestos.

En el segundo capítulo, obligaciones fiscales y ética de los contribuyentes en México, se manifiesta el marco jurídico y legal de las contribuciones fiscales, así como las obligaciones de los contribuyentes.

En el tercer capítulo, estrategias y prácticas de evasión fiscal en México, se miden las contribuciones fiscales, así como, exponer la diferencia de elusión y evasión fiscal. Así mismo, se analizan las causas y factores posibles que originan la evasión.

En el cuarto capítulo, impactos, consecuencias y estrategias de la evasión fiscal en México, se recurre a información estadística que permite determinar los ingresos del Gobierno Federal del periodo de estudios, así como, determinar el tamaño del

¹ Gregorio Rodríguez Mejía. “Evasión Fiscal”. Boletín Mexicano de Derecho Comparado. Revista del Instituto de Investigaciones Jurídicas (IIJ) de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM) No. 100. Recuperado de <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/derecho-comparado/article/view/3673/4485>

sector informal y el impacto en las contribuciones fiscales. Posteriormente, se aborda el tema referente al impacto en las contribuciones fiscales resultado de la pandemia por COVID-19. Finalmente, se mencionan las estrategias para fortalecer los ingresos fiscales y los tratados internacionales en materia fiscal.

Objetivo general

Analizar e identificar todos aquellos factores que conllevan a la evasión fiscal de las personas físicas y morales, así como determinar el impacto económico en el desarrollo de México.

Objetivos particulares

- Explicar la importancia del pago de impuestos.
- Analizar el impacto económico de la evasión fiscal para el desarrollo de México.
- Identificar las posibles causas de la evasión de pago de impuestos.
- Explicar el marco legal de las contribuciones fiscales.
- Identificar las acciones de política fiscal ante la evasión fiscal.

Justificación

De acuerdo con las estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe (2020) de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), México ocupa de los últimos lugares en cuanto a la recaudación tributaria, encontrándose por debajo de la media de América Latina y el Caribe (ALC).²

² Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe (2021).

Sin embargo, a pesar de que en los últimos años el gobierno ha intentado erradicar este problema, estos no se han visto reflejados, volviéndose un tema recurrente y normalizado.

Así mismo, la evasión fiscal representa una disminución en forma secuencial en el desarrollo del país, en materias como, educación, tecnología, salud e infraestructura. Es decir, la evasión fiscal produce que los recursos del gobierno sean limitados, lo que trae como resultado un rezago en la educación, atraso en el desarrollo de nuevas tecnologías, falta de infraestructura en el país, así como, poco desarrollo en programas sociales y políticos.

“Su presencia tiene consecuencias negativas sobre el crecimiento y desarrollo de los países, pues en medida que los gobiernos dejan de percibir ingresos por este motivo se encuentran en una situación menos favorable para cumplir sus funciones.” (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2019).³

Es por ello, que considero importante reconocer el problema, determinar las posibles causas y medir el impacto económico en el país, así como, determinar acciones preventivas que permitan minimizar los efectos de la evasión fiscal en el desarrollo de México.

³ María J., Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, “La falta de ingresos percibidos por el Estado genera una baja inversión en las obras públicas”, 2003.

Capítulo 1

1. Importancia de las contribuciones fiscales

1.1 ¿Qué son las contribuciones fiscales?

Las contribuciones fiscales son obligaciones de las personas físicas y morales para contribuir al gasto público del país y de este modo, satisfacer las necesidades públicas de la población.

Según el artículo 2o del Código Fiscal de la Federación, existen cuatro tipos de ingresos, dentro de los cuales podemos encontrar; los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y las contribuciones de derechos.

Código Fiscal de la Federación, artículo 2º, señala:

“Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III Y IV de este Artículo. (Fracción I, pág. 1)*
- II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustitutas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado. (Fracción I, pág.1)*

- III. *Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas. (Fracción I, pág.2)*
- IV. *Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado⁴. (Fracción I, pág.2)”*

En muchas ocasiones, se tiende a confundir las contribuciones con impuestos, sin embargo, como se establece en el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, los impuestos son uno de los cuatro tipos de contribución.

En la tabla 1, se muestran algunos ejemplos de cada rubro de los ingresos tributarios.

⁴ Código Fiscal de la Federación. Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 1981, México, p.1

Cuadro 1. Clasificación de las contribuciones



Fuente: Elaboración propia con base a información recaba del Servicio de Administración Tributaria.

1.2 ¿Quién se encarga de las contribuciones fiscales en México?

En México, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), es la encargada de aplicar y vigilar el cobro de las contribuciones fiscales. Sin embargo, el cobro se realiza mediante una institución gubernamental denominado Servicio de Administración Tributaria (SAT).

No obstante, no sólo el SAT tiene la capacidad de llevar a cabo el proceso de cobro de las contribuciones, existen otros órganos que cuentan con la misma capacidad de cobro de contribuciones, dentro de las cuales encontramos a:

- El Servicio de Administración Tributaria (SAT)
- Comisión Nacional del Agua (CONAGUA)
- El Instituto Nacional para el Fondo de la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT)
- El Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS)

Estos organismos son considerados organismos descentralizados que cuentan con el carácter de autoridades fiscales, por lo cual ayudan al Estado a captar recaudaciones por medio de determinados ingresos ⁵.

1.3 Tipos de contribuyentes

El contribuyente es toda persona física o moral con capacidad jurídica y que tiene como obligación el pago de contribuciones.

Así mismo, existen los contribuyentes activos localizados, los cuales son “Aquellos causantes inscritos antes el Registro Federal de Contribuyente que realizan actividades por las cuales obtiene un ingreso que los obliga a tributar y que han sido ubicados en su domicilio fiscal.” (Servicio de Administración Tributaria, 2014)

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, el Artículo 1 establece:

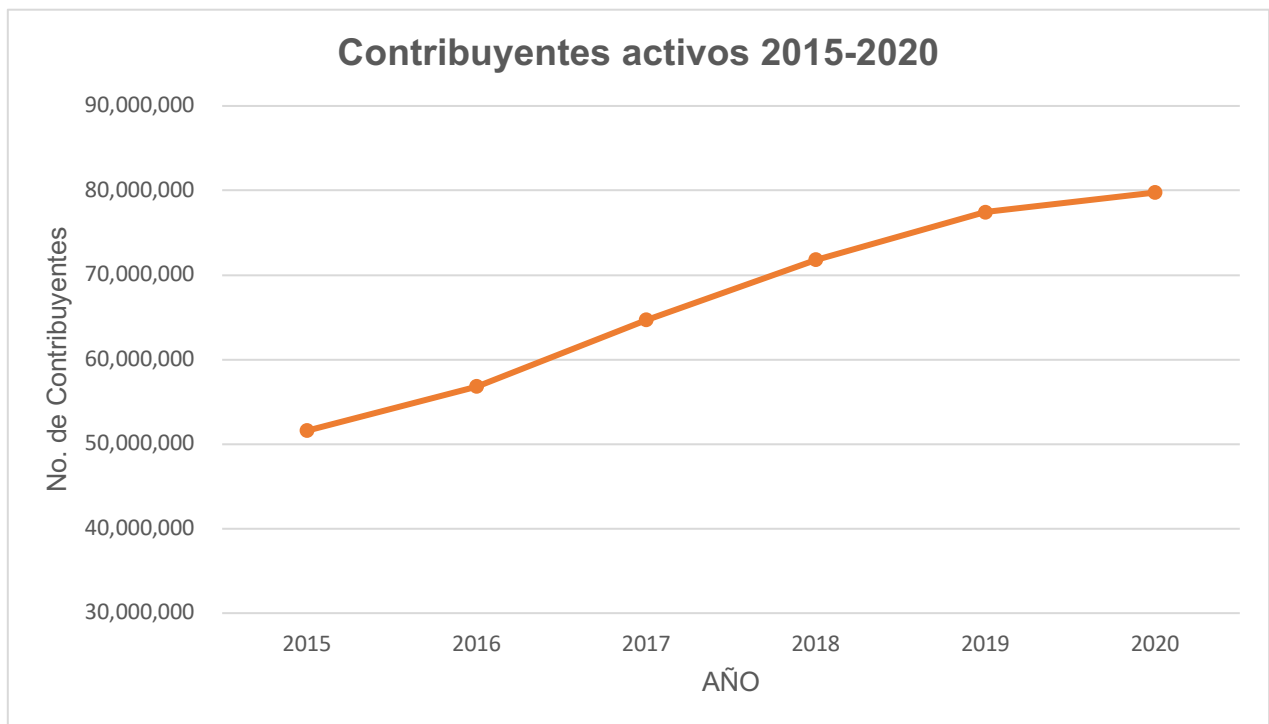
“Artículo 1: Las personas físicas y morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de los

⁵ Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Facultad del Estado para cobrar contribuciones. Gobierno de la Republica.

dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto específico.⁶

La gráfica 1 muestra la distribución anual del total de contribuyentes activos dados de alta en el Servicio de Administración Tributaria, durante el periodo 2015-2020. Dentro de la grafica podemos apreciar una tendencia creciente, registrando 51,582,845 millones de contribuyentes activos en el 2015 y 79,756,507 millones de contribuyentes en el 2020, representando un incremento del 54.62% de un periodo a otro, es decir, un aumento de 28,173,662 millones de contribuyentes activos (véase anexo 1)

Gráfica 1. Padrón de Contribuyentes Activos 2015-2020



Fuente: Elaboración propia, consultada el 5 de septiembre 2021, con base en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipTipCon.html

⁶ Código Fiscal de la Federación. Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 1981, México, p.1

1.3.1 Personas Físicas

Una persona física es aquella que goza de derechos, obligaciones y que reúnen todos los atributos marcados dentro del Código Civil Federal⁷, así mismo, es un individuo que realiza cualquier actividad económica, ya sea empleado, profesionista, vendedor, etc.

De acuerdo con el Código Civil Federal, el artículo 22 establece:

“Artículo 22: La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código⁸.”

Por otro lado, de acuerdo con la Secretaría de Administración Tributaria⁹, las Personas Físicas pueden clasificarse en diversos regímenes dependiendo sus ingresos y actividades, estos se clasifican en:

- Actividades empresariales y profesionales
- Sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios
- Régimen de Incorporación Fiscal
- Enajenación de bienes
- Actividades empresariales con ingresos a través de plataformas tecnológicas
- Régimen de arrendamiento
- Dividendos
- Demás ingresos

En la gráfica 2, se muestra el padrón de contribuyentes de personas físicas activas registradas en el Servicio de Administración Tributaria (SAT) durante el periodo

⁷ Código Civil Federal. Diario Oficial de la Federación, 31 de agosto de 1928, México.

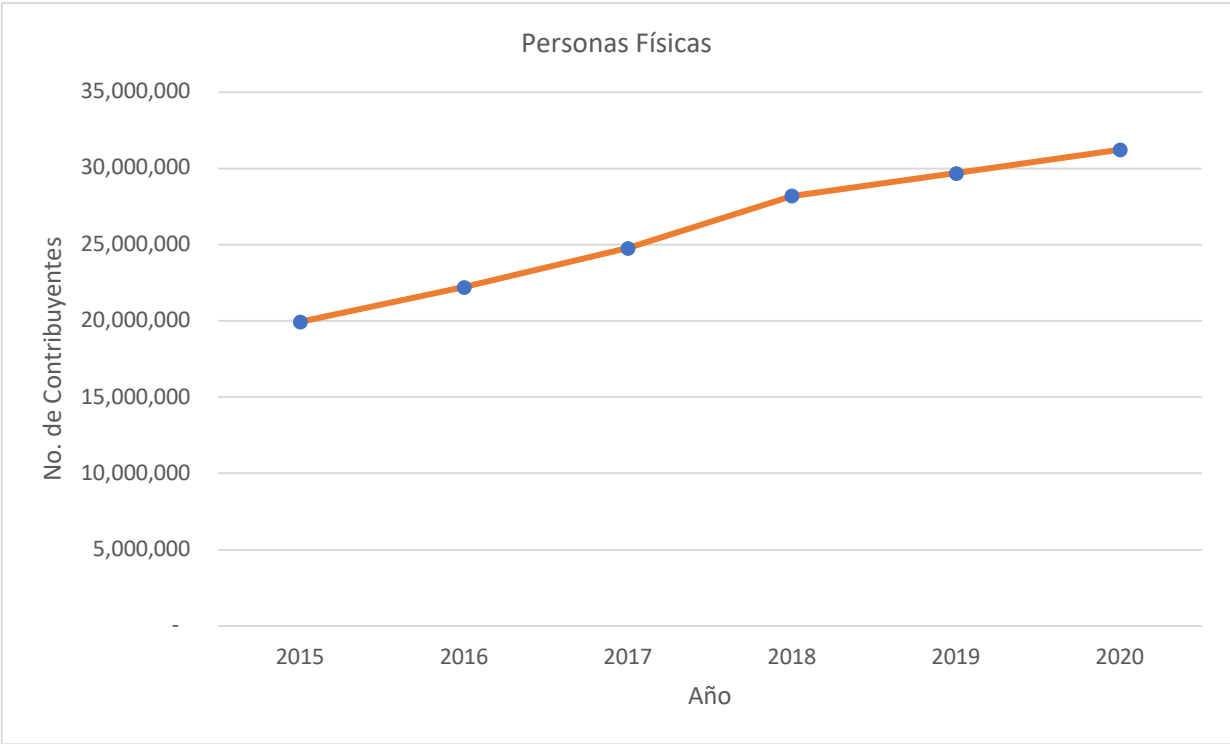
⁸ Código Civil Federal. Diario Oficial de la Federación, 31 de agosto de 1928, México, p.4

⁹ Secretaría de Administración Tributaria. Regímenes Fiscales. México

2015-2020. Dentro de esta, nos muestra un crecimiento del 56.5% del año 2015 al 2020, registrando en el 2018 la mayor tasa de crecimiento dentro de los años de estudio, con un incremento del 13.80% con respecto al año anterior. Por otro lado, la menor tasa de crecimiento se registro en el 2020, con un incremento de 5.19% con respecto al año anterior.

El crecimiento progresivo de los contribuyentes activos nos indica que cada día son más las personas incorporadas al sistema tributario. No obstante, el periodo con menor crecimiento puede deberse a diversas variables macroeconómicas, sin embargo, la más importante fue la pandemia por COVID-19, ya que la economía del país se colapsó y con ello muchos sectores de la economía se vieron afectados, por lo cual el sistema tributario registró menores tasas de crecimientos en su padrón de contribuyentes.

Gráfica 2. Padrón de Contribuyentes de Personas Físicas 2015-2020



Fuente: Elaboración propia, consultada el 5 de septiembre 2021, con base en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipTipCon.html

1.3.2. Personas Morales

Las personas morales son un conjunto de personas físicas, que se unen para la realización de un fin común que sea lícito y colectivo, es decir, son entes creados por el derecho, no tienen una realidad material o corporal, sin embargo, la ley les otorga capacidad para tener derechos y obligaciones.¹⁰

De acuerdo con el Código Civil Federal, en el TITULO SEGUNDO “De las personas Morales”, artículo 25, establece que son personas morales:

“Artículo 25: Son personas morales: I. La Nación, los Estados y los Municipios; II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley; III. Las sociedades civiles o mercantiles; IV. Los sindicatos profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal; V. Las sociedades cooperativas y mutualistas; VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley. VIII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.¹¹”

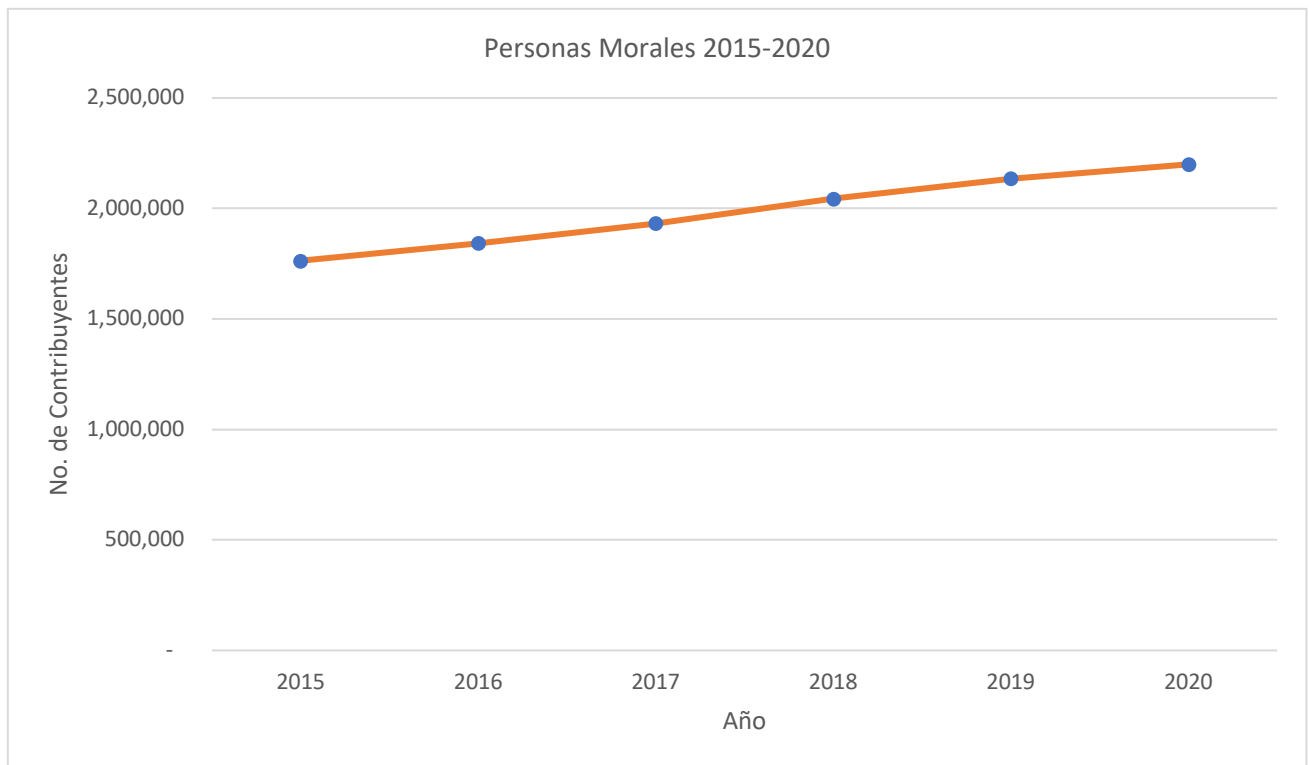
En la gráfica 3, se muestra el padrón de Personas Morales activas en el periodo 2015-2020, dentro de esta podemos observar una tendencia a la alza año tras año, creciendo un 24.7% el padrón de contribuyentes de personas morales del 2015 al 2020, registrando el 2018 con la mayor tasa de crecimiento, aproximadamente del 5.77% respecto al año anterior, no obstante, también podemos observar un decremento en la tasa de crecimiento durante el 2020, dentro de este periodo tan sólo se creció un 3.0%, siendo así el de menor crecimiento dentro de los años de estudio.

¹⁰ Secretaría de Administración Tributaria. Regímenes Fiscales. México

¹¹ Código Civil Federal. Diario Oficial de la Federación, 31 de agosto de 1928, México, p.4

Como resultado de ello, la recaudación fiscal disminuyó, no obstante, fue un año lleno de incertidumbre debido al cierre de muchas empresas, lo cual ha sido un determinante por el cual el número de contribuyentes disminuyó su crecimiento.

Gráfica 3. Padrón de contribuyentes de Personas Morales 2015-2020



Fuente: Elaboración propia, consultada el 10 de septiembre 2021, con base en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipTipCon.html

1.4 ¿Qué son los impuestos?

Los impuestos son una contribución monetaria o en especie, con carácter obligatorio. Los impuestos son piezas claves para fortalecer la economía y desarrollo del país, así mismo, sirven para promover los recursos del gobierno y estos puedan alcanzar metas y objetivos para la planeación y beneficio de la población. Así como, satisfacer las necesidades públicas como educación, salud y seguridad.

Por otro lado, como se mencionó anteriormente, los impuestos son una de las cuatro contribuciones que conforman las contribuciones fiscales. Según el Código Fiscal de la Federación¹², se entiende como contribución:

“Contribución: contribuciones de mejoras son las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.”

Es decir, los impuestos representan un pilar para la infraestructura y desarrollo del país.

1.5 Tipos de impuestos

A continuación, se presentan los impuestos vigentes que todos los contribuyentes están obligados a pagar dentro del territorio mexicano.

1.5.1 Ley de Impuesto al Valor Agregado

El impuesto al Valor Agregado fue publicado dentro del Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978¹³, según las disposiciones generales sobre el Impuesto al Valor Agregado, establecen:

“Artículo 1: Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes

IV.- Importes bienes o servicios

¹² Código Fiscal de la Federación. Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 1981, México.

¹³ Diario Oficial de la Federación. Ley del Impuesto al Valor Agregado, 20 de diciembre de 1978, México.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.”

“Artículo 1.-A.-: Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- I. Sean institucionales de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.*
- II. Sean personas morales que:*
 - a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.*
 - b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.*
 - c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.*
 - d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.*
- III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanentes en el país.¹⁴”*

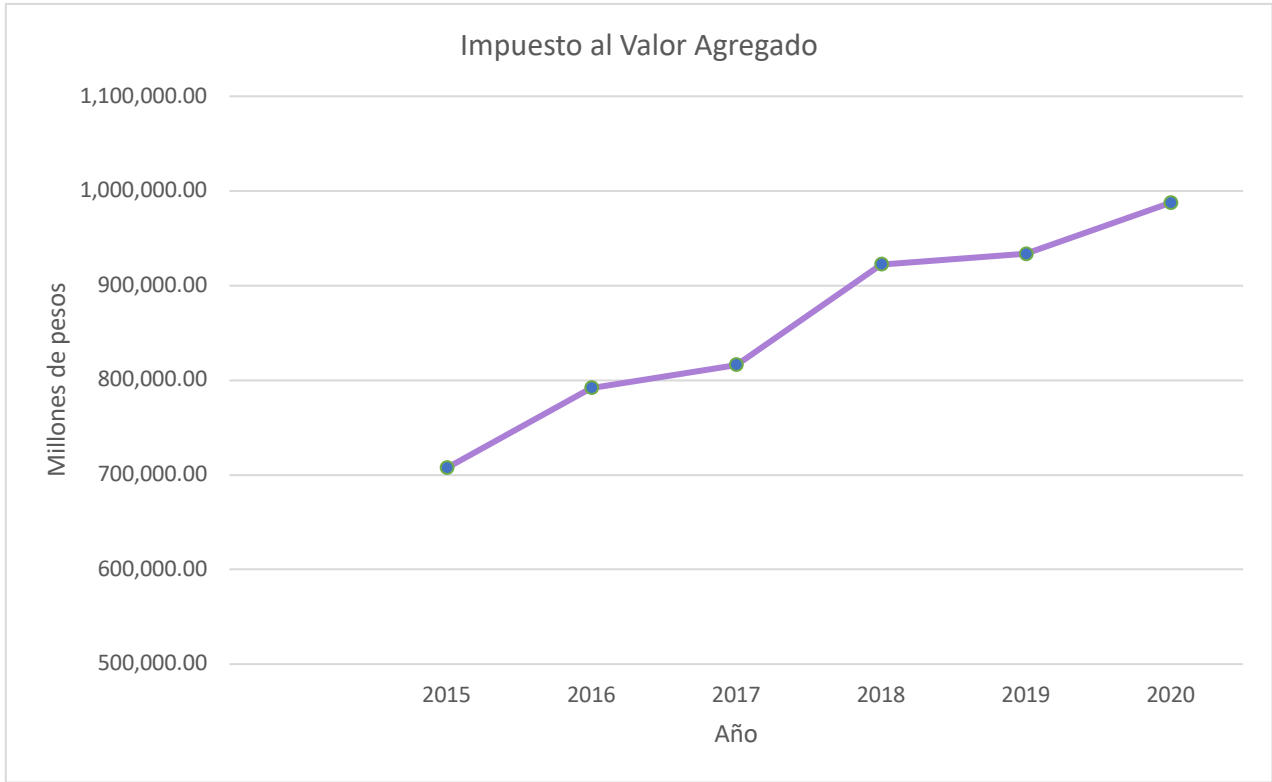
Dicho lo anterior, el impuesto al Valor Agregado constituye parte fundamental de las contribuciones fiscales del país. En la gráfica se muestra el ingreso por impuesto al Valor Agregado del periodo 2015-2020, dentro de esta se puede observar una tendencia progresiva año tras año, siendo el periodo 2017-2018

¹⁴ Diario Oficial de la Federación. Ley de Impuesto al Valor agregado, 29 de diciembre de 1978.

con la variación más alta, aproximadamente del 13.01%, por el contrario, el periodo 2018-2019 muestra la variación más baja con un 1.20%, lo que se traduce en una disminución en la demandada de los bienes y servicios de consumo privado, según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.¹⁵

Por otra parte, el periodo 2015-2020 presenta una variación del 39.64%, posicionándose en la segunda recaudación más alta dentro de este periodo.

Grafica 4. Ingresos por Impuesto al Valor Agregado 2015-2020, Millones de pesos (MP)



Fuente: Elaboración propia, consultada el 18 de septiembre 2021, con base en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html

¹⁵ Instituto Nacional de Estadística y Geografía. Consumo Privado en el Mercado Interior, 2021.México.

1.5.2 Ley de Impuesto Sobre la Renta

El de Impuestos sobre la Renta (ISR) entro en vigor el 1 de enero del 2002, siendo su última reforma agregada el 11 de diciembre del 2013 dentro del Diario Oficial de la Federación. Las disposiciones generales, según la Ley de Ingresos sobre la renta título I, son las siguientes:

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

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de los ingresos de donde procedan.*
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.*
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.”*

Artículo 2: Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otro, las sucursales, agencias, oficinas, fabricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.¹⁶

¹⁶ Diario Oficial de la Federación. Ley del Impuesto sobre la Renta, 11 de diciembre del 2013, México, p.1.

Según la Ley de Impuesto sobre la Renta Título II “De las personas morales” ¹⁷, las disposiciones generales son las siguientes:

“Artículo 9: Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determina como sigue:

- I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirá, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.”*

“El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Artículo 10: Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo.”

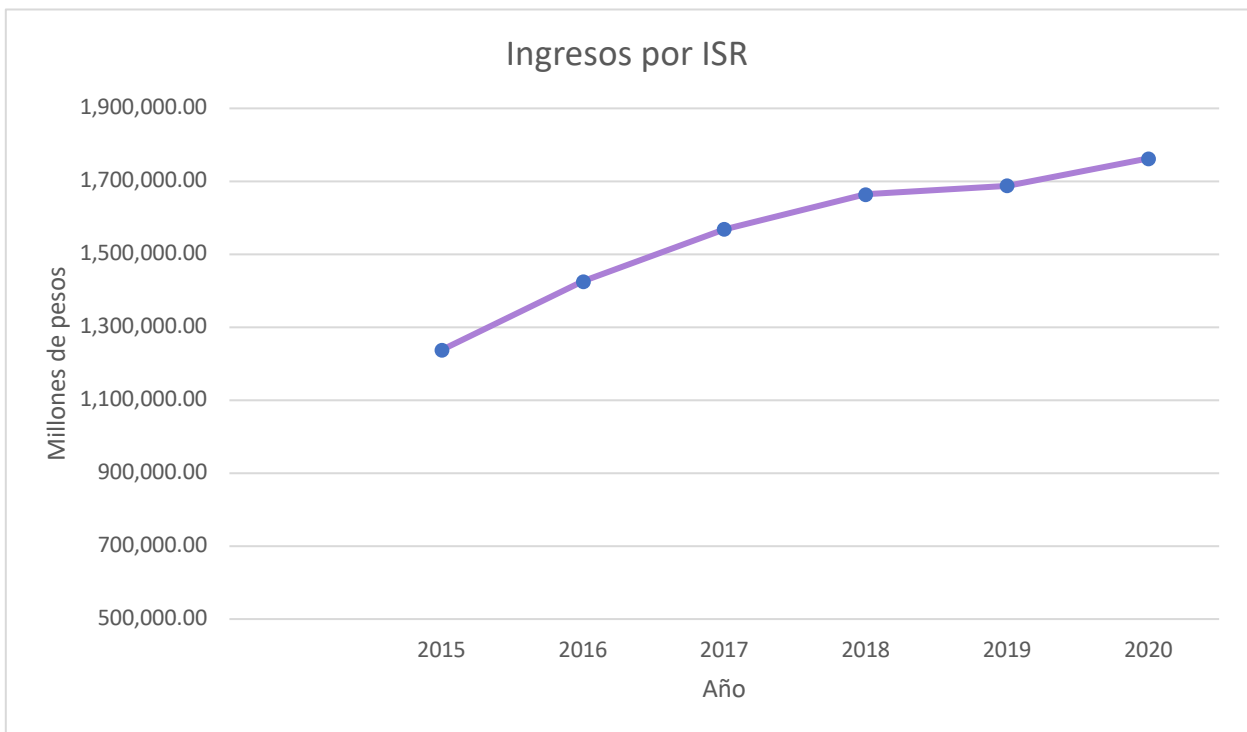
Por lo anterior, el impuesto sobre la renta constituye la mayor participación dentro del total de ingresos tributarios, representando un 53.30% dentro del periodo 2015-2020.

¹⁷ Diario Oficial de la Federación. Ley del Impuesto sobre la Renta, 11 de diciembre del 2013, México, p.13.

En la gráfica 5, se muestra el ingreso por impuesto sobre la renta del periodo 2015-2020, dentro de esta se establece que el periodo con mayor variación en los ingresos fue 2015-2016 con una variación del 15.22%. Por otra parte, la menor variación se registró dentro del periodo 2019 y 2020, mostrando 1.40%, de tendencia a la baja.

Según la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo, dentro del periodo 2019-2020 la tasa de la población económicamente activa mostró una tendencia a la baja, por lo que a esto podemos atribuir que el impuesto sobre la renta disminuyera su crecimiento.

Gráfica 5. Ingresos por Impuesto sobre la Renta 2015-2020, Millones de pesos (MP)



Fuente: Elaboración propia, consultada el 18 de septiembre 2021, con base en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html

1.5.3 Ley de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

El Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), es el gravamen se paga por la producción y venta de bienes, como: gasolinas y diésel, tabacos labrados, alcohol, cerveza y bebidas refrescantes, juegos y sorteos, telecomunicaciones, bebidas energizantes, alimentos no básicos con alta densidad calórica, plaguicidas y carbono. No obstante, es un impuesto indirecto por lo que los contribuyentes no lo pagan directamente, sino que se traslada a los clientes.¹⁸

De acuerdo con el Título I, Capítulo I “Disposiciones Generales” de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios¹⁹, el Artículo 1, establece:

“Artículo 1: Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

- I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación de los bienes señalados en esta Ley. Para efectos de la presente Ley se considera importación la introducción al país de bienes.*
- II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley.”*

“El impuesto de calculará aplicando a los valores a que se refiere este ordenamiento, la tasa que pasa cada bien o servicios establece el artículo 2º, del mismo o, en su caso, la cuota establecida en esta Ley.”

En la gráfica 6, se muestran los ingresos por el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios 2015-2020, dentro de esta se puede observar una variación más marcada de un periodo a otro, siendo evidente que en el año 2016 se registró una caída del 10.59%, esto como consecuencia de una disminución en el consumo de

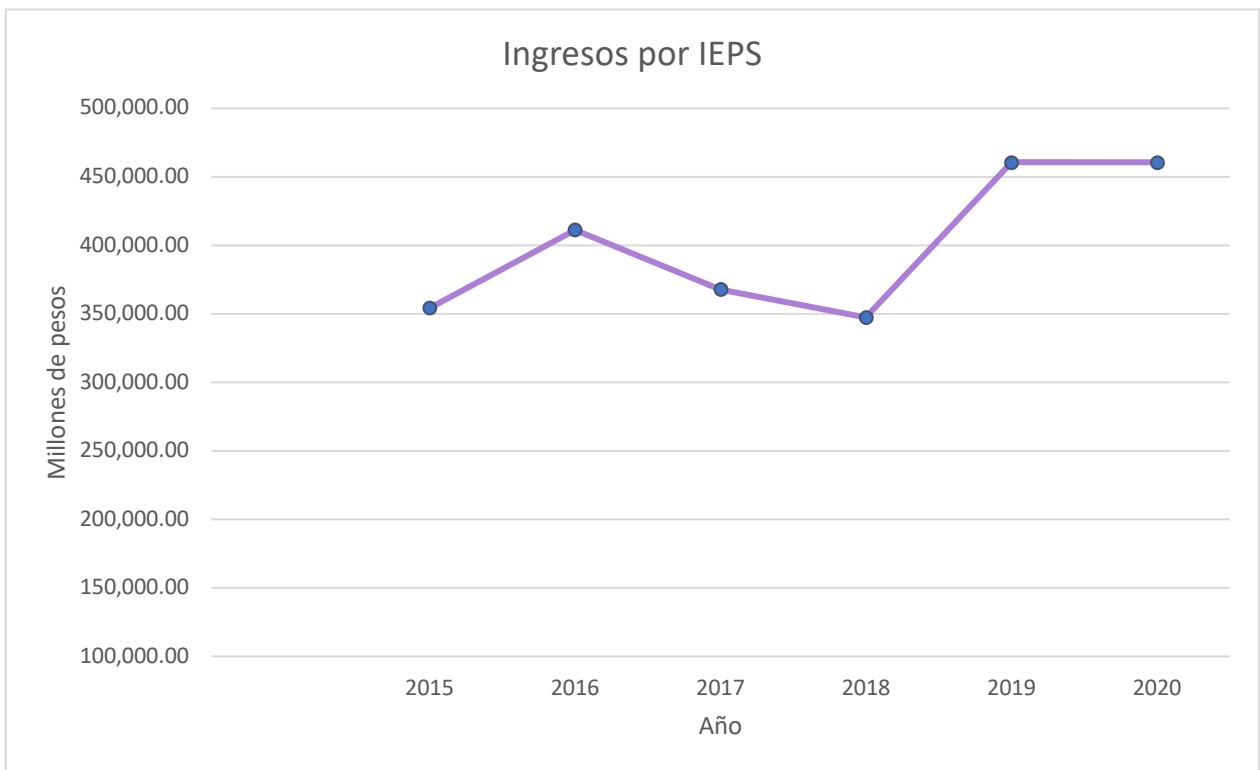
¹⁸ Servicios de Administración Tributaria. Impuesto especial sobre Producción y Servicios, México

¹⁹ Diario Oficial de la Federación. Ley del impuesto especial sobre producción y servicios, México, p.1.

bienes y servicios. No obstante, se registró una recuperación en el año 2019, con un crecimiento del 32.54% en la captación del ingreso, sin embargo, en el año 2020 se presentó una caída con una variación mínima de aproximadamente el 0.04%, esto se le puede atribuir a la pandemia por COVID-19, debido a que se registró una desaceleración en el consumo, como resultado de un paro en la actividad económica en todos los niveles.

Por otra parte, el impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), representa el 13.70% sobre el total de los ingresos tributarios dentro del periodo de estudio, posicionándose por abajo del impuesto al valor agregado.

Grafica 6. Ingresos por Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) 2015-2020, Millones de pesos (MP)



Fuente: Elaboración propia, consultada el 19 de septiembre 2021, con base en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html

1.6 Importancia de la recaudación tributaria en México

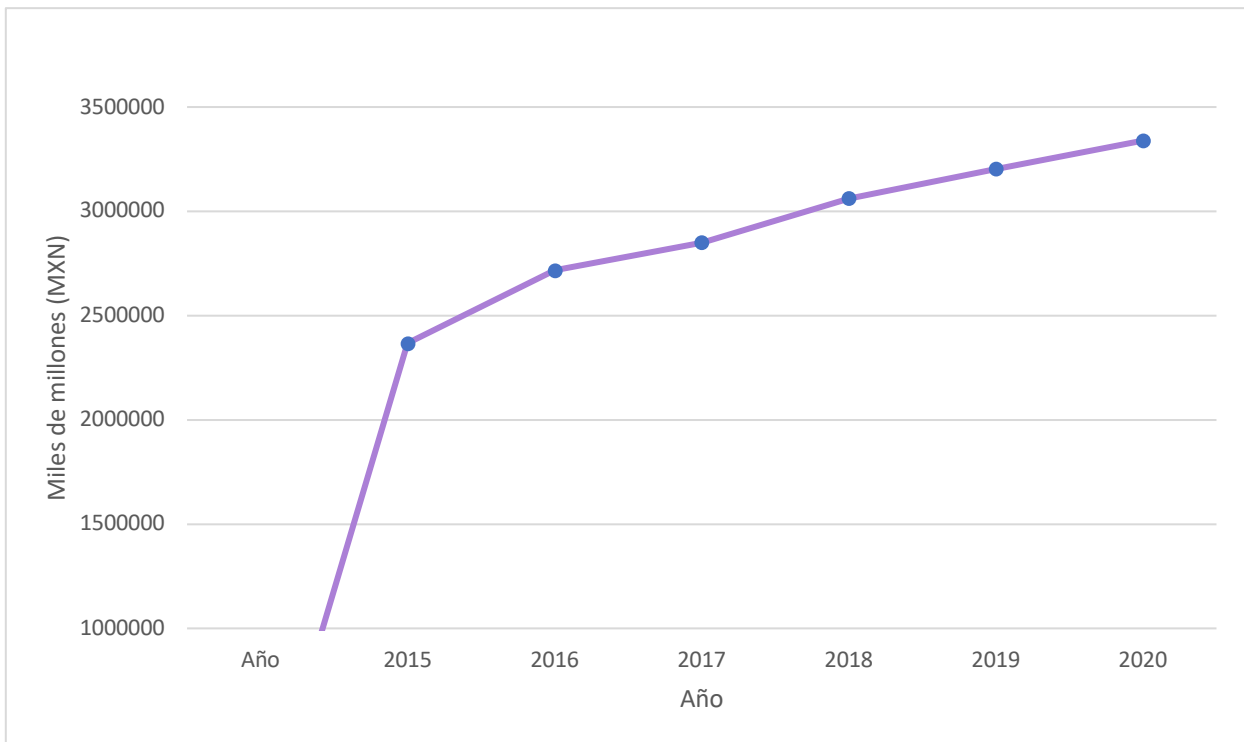
La recaudación tributaria en México representa un ingreso importante para el país, equivalente a aproximadamente al 14.5% del Producto Interno Bruto (PIB), siendo un ingreso de 3 billones 338.9 mil millones de pesos anuales.

Como se mencionó, los ingresos por recaudación tributaria cumplen la función de ofrecer mejores condiciones de infraestructura en el país, así como, cubrir las necesidades de la población en cuanto a seguridad, servicios, programas de apoyo y proyectos sociales.

En la gráfica 7, se muestra el total de ingresos tributarios en el periodo 2015-2020, observándose una tendencia creciente, representando un crecimiento del 41.09% de los ingresos tributarios del periodo 2015 al 2020. Así mismo, el periodo 2016 representó el mayor crecimiento dentro de los años de estudio, registrando un 14.78% en el aumento de los ingresos tributarios. Por el lado contrario, el periodo con el menor crecimiento fue el año 2020, con una variación del 4.26%.

Como se ha mencionado anteriormente, el año 2020 fue un periodo complicado para la economía mundial, en México se perdieron miles de empleos, diversas empresas y comercios locales se vieron en la necesidad de cerrar sus negocios por no generar suficientes ingresos y no poder hacer frente a sus responsabilidades, es por ello por lo que, los ingresos tributarios si bien no registraron un ingreso negativo, si se registró una desaceleración en comparación a años anteriores. (Vease anexo 3)

Grafica 7. Total de ingresos tributarios 2015-2020, Millones de pesos (MXN)



Fuente: Elaboración propia, consultada el 19 de septiembre 2021, con base en: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html

1.7 Función de las Contribuciones Fiscales

Las contribuciones fiscales representan una parte importante dentro del sistema económico mexicano, ya que mediante ellos el Estado tiene como objetivo distribuir de manera eficiente los recursos para el mayor beneficio de la población, sin embargo, también se pueden considerar otras funciones o fines, dentro de la cual encontramos:

- Redistribución del ingreso.

La redistribución del ingreso permite que el Estado destine el ingreso a favor de un sector social, con el objetivo de lograr un mejor desarrollo y evitar efectos negativos que puedan recaer en la economía.

- Eficiencia económica.

La eficiencia económica mediante la recaudación fiscal optimiza los recursos disponibles, ofreciendo mejores servicios que aumenten el bienestar de la población.

- Fomento y desarrollo económico

Por otra parte, la captación de ingresos fiscales permite mayor desarrollo mediante la implementación de infraestructura más eficiente, de este modo, lograr fomentar el desarrollo industrial, comercial y económico.

- Proteccionista

Finalmente, la recaudación fiscal puede destinarse a fines proteccionistas de sectores económicos del país, con el fin de proteger el sector o la industria respecto a la competencia extranjera.

Capítulo 2

Obligaciones fiscales en México

2.1 Obligaciones fiscales en México

La Ley Suprema o Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos²⁰, dará legalidad y validez jurídica a las leyes Federales, mediante los decretos y reglamentos hacia los mexicanos para hacer valer sus derechos y obligaciones.

Primeramente, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el artículo 1, párrafo 1, señala:

“Artículo 1º. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo condiciones que esta Constitución establece.”

No obstante, como se mencionó anteriormente, así como los mexicanos gozan de derechos, también de obligaciones, en este sentido, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV, señala:

*“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:
IV: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”*

²⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación. 29 de enero del 2016, México. p.53.

Con base a los artículos establecidos anteriormente, es obligación de todos los mexicanos contribuir de manera equitativa al gasto público, sin favorecer el trato a ningún individuo, por lo que las contribuciones se deben llevar a cabo en función de su cabida económica y de manera justa.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación²¹, desprende su pronunciamiento de equidad tributaria o proporcionalidad:

“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.”

Por lo anterior, se establece que la proporción que debe aportar cada contribuyente recaee en función de sus ingresos, es decir, aquellos contribuyentes que gocen de mayores remuneraciones económicas tributarán cualitativamente en mayor medida en comparación de los contribuyentes de medianos y desprovistos recursos.

2.2 Principios constitucionales en materia fiscal

Todas las obligaciones tributarias deben contar con principios tributarios para llevarse a cabo su cumplimiento de manera eficiente, Adam Smith²² desarrolló 4 principios elementales a los que deben sujetarse todas las normas jurídico-tributarias, dentro de las cuales, se encuentran las siguientes:

- 1) *“Principio de Generalidad: Todos los contribuyentes deben aportar de manera general y abstracta, sin favorecer a ninguna persona.*

²¹ Suprema Corte de Justicia de la Nación. Seminario Judicial de la Federación. 1985, México. p.144.

²² Smith Adam. An inquiry into the nature and causes of the Wealth of Nations. Universidad de Chicago (1976).

- 2) *Principio de Justicia o igualdad: Los contribuyentes deben de aportar al sostenimiento de los gastos del Estado de manera equitativa, es decir, el pago de las contribuciones se dará en función de sus ingresos.*
- 3) *Principio de Certidumbre: El impuesto de cada contribuidor debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de cobro, la forma de pago, la cantidad adecuada, todo debe ser claro y preciso*
- 4) *Principio de Economía: Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que ingresan al Estado.”*

El conjunto de principios mencionados anteriormente, deben aplicarse para facilitar el proceso de contribución, así como, dar legalidad y veracidad. Así mismo, todo mexicano dentro del supuesto fiscal debe cumplir con las obligaciones, respetando cada uno de los principios tributarios.

2.3 Obligaciones fiscales de las personas morales

De acuerdo con el Código Civil Federal²³, Título Segundo de las Personas Morales, el Artículo 27 y 28, estipulan:

“Artículo 27.- Las personas morales obran y se obligan por medio de los órganos que las representan sea por disposición de la ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras constitutivas y sus estatutos.”

“Artículo 28.- Las personas morales se registrarán por las leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y por sus estatutos.”

²³ Código Civil Federal (1996). *De las personas morales. Diario Oficial de la Federación. México. pp.5*

Del mismo modo, según la Secretaría de Hacienda y Crédito Público²⁴, las obligaciones de las personas morales son las siguientes:

- I. “Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar los registros en la misma.
- II. Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.
- III. Expedir los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados.
- IV. Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio.
- V. Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente.
- VI. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben dichas autoridades.
- VII. Presentar las declaraciones a que se refiere este artículo a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que señale el Servicio de Administración Tributaria.
- VIII. Llevar un registro de las operaciones que efectúen con títulos valor emitidos en serie.
- IX. Obtener y conservar la documentación comprobatoria.
- X. Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero.”

La fiscalización de la personas físicas y morales se puede llevar a cabo mediante terminales de punto de venta, tarjetas bancarias o instrumentos electrónicos con

²⁴ Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Artículo 76 Obligaciones de las personas morales. Gobierno de México.

acceso a internet, de manera que sea más eficiente y sencillo para los contribuidores realizar el proceso fiscal. Así mismo, el proceso digital, permitirá lograr mayores resultados de identificación de personas, por lo que el padrón de contribuyentes se podría beneficiar al ampliar los mismos.

En caso de incumplir la declaración informativa de operaciones, la multa procede de un monto de \$10,370 a \$20,740 MXN. En caso se reincidir la multa aumentará al 100%.

2.4 Obligaciones fiscales de las personas físicas

De acuerdo con el Código Civil Federal²⁵, en si Titulo Primero de Las Personas Físicas, el artículo 22, estable:

“Artículo 22: La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código.”

Según la Secretaría de Hacienda y Crédito Público²⁶, las obligaciones de las personas físicas recaen en los siguientes puntos:

- *“Inscribirse y obtener el Registro Federal de Contribuyentes.*
- *Expedir factura electrónica*
- *Llevar contabilidad*
- *Presentar declaración anual*

²⁵ Código Civil Federal (1996). De las personas morales. Diario Oficial de la Federación. México. pp.4

²⁶ Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Obligaciones fiscales como persona física. Gobierno de México. México.

- *Cuando se cambie de domicilio, de actividad o se requiera modificar la información contenida en el Registro Federal de Contribuyentes, actualizar los datos desde el Portal del SAT.”*

Sin embargo, dependiendo del tipo de persona física, las obligaciones pueden verse ligeramente modificadas.

- *“Asalariados: presentar declaración anual*
- *Arrendamiento de inmuebles: se deberá entregar un recibo contra el arrendamiento, mediante el sistema de facturación electrónica. Deberán presentar declaración mensual y anual.*
- *Actividad empresarial: deberán presentar contabilidad electrónica y hacer facturación electrónica. Se deben presentar declaraciones anuales, mensuales e informativas.*
- *Honorarios: deberán generar facturas electrónicas y presentarán declaración anual e informativa.*
- *Régimen de Incorporación Fiscal (RIF): deberán manejar contabilidad y facturación electrónica, así como, presentar declaraciones bimestrales.”*

En caso de incumplimiento fiscal, las autoridades fiscales notificarán mediante un requerimiento para presentar la declaración fiscal omitida, más la sanción correspondiente que la ley disponga.

2.5 ¿Qué son y para qué son importantes las Normas de Información Financiera (NIF)?

Las Normas de Información Financiera o mejor conocidas como NIF, son un conjunto de normas cuya función es determinar y explicar cómo se presenta la información de los estados financieros de un periodo.

En México, las NIF son emitidas y reguladas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF), con el objetivo de aclarar y dar solución a los asuntos relacionados a las NIF, así como, proporcionar recomendaciones que funjan como guía para transacciones contables, dichas recomendaciones se pueden establecer mediante los siguientes pronunciamientos²⁷

- Orientaciones a las NIF
Consisten en proporcionar una guía para la aplicación de las NIF y facilitar su aplicación.
- Reportes Técnicos
Los reportes técnicos facilitan la aplicación mediante una guía en la cual se establecen temas predeterminados de carácter temporal.

Actualmente las NIF se publican en el *Libro de las NIF* para su cumplimiento considerando los siguientes elementos:

- Marco conceptual (MC) de las NIF.
Dentro de este, se establecen sustentos teóricos y conceptos para la aplicación eficiente de las normas. Así mismo, el Marco Conceptual (MC) proporcionará información financiera a los usuarios con el objetivo de permitir un mejor panorama en cuanto a la naturaleza, función y limitaciones de los estados financieros.²⁸
Del mismo modo, el marco conceptual evitará la emisión de normas no arbitrarias o que no sean consistentes, finalmente, proporcionarán terminología para los usuarios, motivando mejor la comunicación.
- Normas de Información Financiera particulares.

²⁷ Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (mayo 2021). Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera. Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C.

²⁸ Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (mayo 2021). Marco Conceptual de las NIF. Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C.

Las NIF particulares, son específicamente para el procedimiento contable de cada tipo de activo, pasivo o capital, con el objetivo de establecer normas para su preparación de los estados financieros en cuanto al reconocimiento, valuación y presentación.

Las NIF particulares se clasifican de la siguiente manera²⁹.

- Estados financieros en su conjunto
 - Conceptos específicos de los estados financieros
 - Temas particulares relevantes
 - Actividades especializadas de distintos sectores
- Interpretaciones a las Normas de Información Financiera (INIF)
La interpretación tiene como meta principal aclarar temas ya especificados en alguna de las NIF, así como, proporcionar bases contables sobre temas emergentes que no estén establecidos previamente o no se cuente con suficiente información.

Dicho lo anterior, la importancia de las Normas de Información Financiera (NIF) radica principalmente, en brindar y guiar la estructura para emitir información financiera, con la finalidad de generar información útil, comparable y transparente para el uso de todos los usuarios que la requieran.

Por otra parte, las Normas de Información Financiera (NIF) son clasificadas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, su clasificación se lleva a cabo mediante series que se mencionarán a continuación³⁰.

²⁹ Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (mayo 2021). Normas de Información Financiera particulares. Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C.

³⁰ Codide (2020). Capacitación empresarial. Recuperado de <https://www.cofide.mx/blog/que-son-las-nif-normas-de-informacion-financiera>

- Serie NIF A
Muestra la estructura, organización y objetivos que se presentan en los estados financieros
- Serie NIF B
Se encuentra compuesta de normas de metodología, elaboración y presentación de los estados financieros en su conjunto.
- Serie NIF C
Dentro de ella, se establecen normas de valuación, presentación y revelación de los conceptos de estados financieros (efectivo, inversión, inventarios, capital, entre otras.)
- Serie NIF D
Se trata de una serie de normas aplicables a problemas de determinación de resultados.
- Serie NIF E
Normas aplicables a las actividades referentes a diversos sectores.

2.6 Evasión fiscal en las NIF

Como se ha mencionado anteriormente, las Normas de Información Financiera (NIF) son de suma relevancia en la fiscalización, ya que mediante ellas se encuentra información importante sobre la toma de decisiones económicas.

Actualmente, a nivel internacional se han establecidos leyes con el objetivo de minimizar el efecto de la evasión fiscal, esto mediante acuerdos que intercambian información financiera entre las regiones que lo integran. Según la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), establece normas para realizar de manera óptima la función financiera, esto mediante políticas contables.

“Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad que establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar

sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros”³¹

Es decir, el objetivo de las NIIF es establecer principios para la presentación de información financiera por regiones que tengan una participación en acuerdos que son controlados conjuntamente.

Durante el 2012, México firmó con Estados Unidos la Ley del Cumplimiento Fiscal relativa a Cuentas en el Extranjero (FATCA), con el objetivo de prevenir o minimizar que los contribuyentes utilicen cuentas financieras en el extranjero con el fin de evadir impuestos.

De acuerdo con las regulaciones establecidas de FATCA, si las instituciones financieras no cumplen con las mismas, serán sujetas a una retención del 30% de impuesto, aplicable sobre diversos tipos de pagos.³²

Así mismo, se han acordado una serie de artículos para aplicarse normas de manera fructífera y mejorar el cumplimiento fiscal internacional. Según el Servicio de Administración Tributaria (SAT), el artículo 2 menciona:

“Artículo 2. Obligaciones de las Partes para Obtener e Intercambiar Información con Respecto a Cuentas Reportables.

Párrafo 1. Sujeto a lo dispuesto en el Artículo 3 (de Tiempo y Forma del Intercambio de información), cada parte deberá obtener la información específica señalada en el párrafo 2 de este artículo (la información que se obtendrá e intercambiará será respecto a cada Cuenta Reportable a EE. UU. de cada Institución Financiera de México) con respecto a todas las Cuentas Reportables y deberá intercambiar información de manera automática

³¹ Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. Normas Internacionales de Información Financiera. Recuperado de <https://www.ifrs.org>

³² Scotiabank. Ley de Cumplimiento Fiscal de Cuentas en el Extranjero.

anualmente con la otra parte de conformidad con lo señalado en las disposiciones relevantes de las Convenciones.³³

2.7 Tratados internacionales en materia fiscal

A lo largo de los últimos años, México se ha adherido a diversos tratados internacionales en materia fiscal con el objetivo de actualizar el sistema tributario y minimizar la evasión fiscal y doble tributación. La institución encargada de dar continuidad y transparencia en cuanto a convenios fiscales internacionales, es La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

- Acuerdos para evitar la doble tributación

La doble tributación se refiere a la carga fiscal extra a la que pueden verse magravados los contribuyentes que realizan operaciones en el extranjero, es decir, está se da cuando para un mismo ingreso se aplican dos impuestos, uno proveniente del país establecido y otro del país que recibe.

Según la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), en su Artículo 4, establece:

“Artículo 4. Los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación sólo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones del propio tratado y de las demás disposiciones de procedimiento contenidas en esta Ley, incluyendo la de presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal en los términos del artículo 32-H³⁴ del Código Fiscal de la Federación o bien, la de presentar el dictamen de estados financieros cuando se haya ejercido la opción a que se

³³ Servicio de Administración Tributaria. Acuerdo Interinstitucional para mejorar el cumplimiento fiscal internacional incluyendo con respecto a FATCA. México, CDMX

³⁴ Diario Oficial de la Federación. Código Fiscal de la Federación, Artículo 32-H. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. México. P. 49

refiere el artículo 32-A del citado Código, y de designar representante legal.³⁵

La adopción de un acuerdo para evitar la doble tributación ha funcionado para armonizar los sistemas impositivos de otros países para el beneficio de los contribuyentes. Según el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y la Secretaría de Relaciones Exteriores, los países con los que México tiene el acuerdo para evitar la doble tributación y la Evasión Fiscal son los que se mencionan a continuación³⁶:

Rumania (2001); Luxemburgo (2002); Polonia (2002); República Checa; (2003); Argentina (2004); Australia (2004); Grecia (2005); Indonesia (2004); Austria (2010); China (2006); Brasil (2007); República Eslovaca; Canadá (2007); Nueva Zelanda (2007); Rusia (2008); Islandia (2008); Países Bajos (2009); Alemania (2009); Barbados (2009); Panamá (2010); Sudáfrica (2010); India (2010); Suiza (2010); Reino Unido (2011); Hungría (2011); Bahrein (2012); Ucrania (2012); Lituania (2012); Singapur (2012); Qatar (2013); Colombia (2013); Kuwait (2013); Estonia (2013); Letonia (2013); Hong Kong (2013); Malta (2014); Perú (2014); Emiratos Árabes (2014); Turquía (2015); Italia (2015); Bélgica (2017); España (2017); Costa Rica (2019) e Indonesia (2019).

- Acuerdos de intercambio de información en materia fiscal.

Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), *“El objeto del acuerdo es promover la cooperación internacional en materia tributaria mediante el intercambio de información”*³⁷

³⁵ Diario Oficial de la Federación. Ley Del Impuesto Sobre la Renta. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. México. P. 3.

³⁶ Diario Oficial de la Federación. Decreto para Evitar la Doble Imposición y la Evasión Fiscal. Secretaría de Relaciones Exteriores, México.

³⁷ Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Acuerdo sobre intercambio de información en materia tributaria”. P. 2

Es decir, el objetivo es dar transparencia a la información tributaria y de este modo, evitar la evasión fiscal de cualquiera de las partes que lo componen, los países adheridos a este acuerdo con México son los siguientes:

Bahamas (2010); Bermudas (2010); Holanda (2011); Costa Rica (2012); Samoa (2012); Jersey (2012); Islas Caimán (2012); Belice (2012); Aruba (2014); Gibraltar (2014); Guernsey (2012).

- Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal.

Según el Decreto de Promulgación de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, Capítulo 1, Artículo 1 de Objeto y Ámbito subjetivo de la Convención³⁸, establece:

“Artículo 1. Las partes se presentarán asistencia administrativa mutua en asuntos fiscales. Dicha asistencia puede incluir, de considerarlo apropiado, medidas adoptadas por órganos judiciales.

Dicha asistencia administrativa incluirá:

- a) Intercambio de información, incluyendo auditorías fiscales simultáneas y participación en auditorías en el extranjero.*
- b) Asistencia en el cobro, incluyendo el establecimiento de medidas cautelares; y*
- c) La notificación o traslado de documentos”*

2.8 Ética fiscal, financiera y empresarial en México.

Dentro del ámbito fiscal, la cultura contributiva es un elemento importante para crear desde raíz valores y normas dentro de la sociedad para aportar de manera satisfactoria las contribuciones fiscales.

³⁸ Diario Oficial de la Federación (2012). Decreto Promulgatorio de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, México. P 2.

Según La Nueva Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en su Ley Orgánica, Artículo 5, Fracción XV, establece:

“Artículo 5: Fomentar y difundir una nueva cultura contributiva realizando campañas de comunicación y difusión social, respecto de los derechos y garantías de los contribuyentes, proponiendo mecanismos que alienten a éstos a cumplir voluntariamente con sus obligaciones tributarias, de las atribuciones y límites de las autoridades fiscales federales, quienes deberán actuar en estricto apego a la legalidad”³⁹.”

Del mismo modo, la cultura tributaria se puede definir como *“El conjunto de valores, creencias y actitudes, compartidos por una sociedad respecto a la tributación y las leyes que la rigen, lo que conduce al cumplimiento permanente de los deberes fiscales”* (Andrade Oseguera, 2012).

Como se mencionó anteriormente, la ética fiscal es un pilar fundamental en las finanzas del país, ya que, de esta manera, el sistema fiscal se formará de manera sólida y eficaz, promoviendo la distribución de la riqueza, por un bien en común.

Por otro lado, la ética empresarial se puede definir como *“la base de las relaciones entre los que conforman la empresa, y de esta hacia sus clientes, proveedores, accionista, etc. La ética empresarial es la guía que dará dirección a toda la acción relacionada con la empresa”*. (PROEMPLEO, 2019)

Según el Manual de responsabilidad social empresarial de la fundación PROEMPLEO, los principios fundamentales de la ética empresarial están divididas en tres vertientes:

³⁹ Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Ley Orgánica. México

- 1) Moral Social: viene dada por el entorno social donde se realicen determinadas actividades e influyen diversos factores externos como la educación, familia, cultura, entre otros.
- 2) Conciencia Social: los principios morales de todo individuo
- 3) Leyes de Estado: se basa en los reglamentos impuesto por un gobierno y basados en la moral de la nación.

Capítulo 3. Estrategias y prácticas de evasión fiscal en México

3.1 Métodos de medición de la evasión tributaria

Según el Servicio de Administración Tributaria⁴⁰, en su estudio de la evasión fiscal, establece los diversos métodos para medir la evasión tributaria, dentro de los cuales encontramos los siguientes:

a) Cuentas nacionales:

“Compara la base de un determinado impuesto según información de cuentas nacionales con la base reportada por las autoridades tributarias, luego de efectuar los ajustes necesarios. Esta diferencia provee un indicador del ingreso no reportado”

b) Impuestos a la renta personal:

“Se ajustan las declaraciones de renta respecto de los componentes del ingreso que se incluyen en el concepto de ingreso de cuentas nacionales, pero que son deducibles para fines tributarios. Su estructura del impuesto es progresiva, se efectúan estos ajustes para cada tramo de renta. Luego, se

⁴⁰ Servicio de Administración Tributaria. Evasión Fiscal, Datos Generales y Opinión Pública. Carpeta de indicadores y tendencias sociales, carpeta No.34. México, p.15.

compara esta base imponible bruta con la proveniente de cuentas nacionales y se obtiene una estimación de los ingresos no declarados”

c) Impuestos a las sociedades:

Este método consiste en ajustar las deducciones e incentivos aplicados a las empresas.

d) Método de Impuesto al Valor Agregado (IVA):

La estimación se lleva a cabo mediante el cálculo de las cuentas nacionales, ya sea por el lado del gasto o de la producción.

e) Método de muestreo o controles directos:

“Se elige una muestra aleatoria de contribuyentes y se calcula la tasa de evasión para los individuos seleccionados. Luego, estos resultados se extienden al total de la población”

f) Métodos basados en encuestas de presupuestos de hogares:

Mediante este método se analiza el gasto de las familias respecto al ingreso declarado, de este modo, si los gastos exceden a los ingresos, es probable que exista evasión tributaria.

g) Encuestas directas a los contribuyentes respecto a su comportamiento:

Al igual que el método de muestreo, se elige una muestra aleatoria de los contribuyentes y se les aplica un cuestionario mediante el cual deben de describir su comportamiento al declarar los impuestos.

3.2 Evasión y elusión fiscal.

De acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano⁴¹, la evasión fiscal se define como *“Cualquier hecho, comisivo y omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal, en virtud del cual una riqueza imponible en cualquier forma resulte sustraída, total o parcialmente, al pago del tributo previsto por la ley, constituye una evasión tributaria.”*

Por otro lado, la elusión fiscal se entiende como *“Una actividad motivada por una maliciosa intención de evadir un impuesto justo, a través del empleo de formas y posibilidades de adaptación de las estructuras del derecho privado, inadecuadas por la realización de las finalidades empíricas que se propone el contribuyente.”*⁴²

Dicho lo anterior, es común confundir ambos términos, sin embargo, la diferencia recae en las consecuencias jurídicas, es decir, la evasión fiscal se entiende como la disminución o eliminación total o parcial de la carga tributaria del contribuyente respecto a lo que dicta la ley fiscal.

Por otro lado, la elusión fiscal no implica un hecho ilícito tributario, ya que este consiste en actuar bajo resquicios de la ley para el beneficio propio, es decir, la elusión fiscal se lleva a cabo mediante conductas antijurídicas contrarias a las obligaciones que exige la legislación tributaria.

Existen dos tipos de elusión fiscal, la elusión fiscal interna y la elusión fiscal internacional. En primer lugar, la elusión fiscal interna consiste en la actuación del contribuyente mediante la cual busca soslayar la aplicación de las normas tributarias. En segundo lugar, en la elusión fiscal internacional los contribuyentes buscan eclipsarse del ordenamiento jurídico de la región, con el objetivo de alterar

⁴¹ Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo IV, Séptima parte E-H, México. p. 145

⁴² Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo IV, Séptima parte E-H, México. p. 35.

sus esquemas contables y desplazarse a regiones de baja tributación o los llamados paraísos fiscales, de los cuales hablaremos más adelante.

Retomando la evasión y la elusión fiscal, la diferencia entre ambas recae meramente de manera conceptual, ya que, al llevar a cabo una o ambas conductas, son consideradas por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como brechas tributarias, entendiéndose como la diferencia entre el estimado de recaudación y lo que recaudan en verdad, por lo que ambas conductas son consideradas fraudulentas y por lo tanto, deben combatirse mediante estrategias fiscales o jurídicas para que no sean objeto de uso común.

Ahora bien, en los últimos años, la Secretaría de Administración Tributaria ha adoptado acciones de modernización en los sistemas tributarios con el objetivo de facilitar a los contribuyentes sus declaraciones, así como, contar con mayor cumplimiento de manera voluntaria con las obligaciones fiscales conforme a lo dicta la ley.

3.3 Causas que originan la evasión fiscal

Las causas de la evasión fiscal se dan por diversos factores, principalmente buscando el beneficio propio, refiriéndonos a contribuyentes físicos o morales, en ambos casos, la evasión fiscal redituará mayores utilidades económicas. Sin embargo, los resultados de la evasión fiscal son grandes para el Estado, ya que las contribuciones fiscales representan un ingreso importante, y dado que no se está captando ese ingreso de manera eficiente, el bienestar de la sociedad se ve reducido, viéndose afectada la seguridad, la salud, la educación, programas sociales, etc.

3.3.1 Cultura tributaria

“La cultura tributaria se entiende como el conjunto de valores, creencias y actitudes, compartidos por una sociedad respecto a la tributación y las leyes que la rigen, lo que conduce al cumplimiento permanente de los deberes fiscales”⁴³

El problema de la cultura tributaria es que no se enseña desde una edad temprana, por lo que, no se conoce los beneficios que genera a la sociedad una captación tributaria eficiente, el no contar con una cultura tributaria, las consecuencias con base a la desinformación pueden llegar hasta la evasión o elusión fiscal.

“La falta de cultura fiscal es motivo de graves problemas para un país, además de la disminución de los ingresos fiscales que repercuten de manera directa en la calidad y cantidad de los servicios públicos” (González Sanmiguel, 2005)

Del mismo modo, el no contar con una cultura tributaria, provoca que los ciudadanos tengan concepciones erróneas respecto al destino de las contribuciones fiscales, ya que en ocasiones se cree, que el destino de las contribuciones llega a manos de servidores con poca ética profesional, provocando inconformidad y formando una percepción de calidad insuficiente en los servicios públicos.

3.3.2 Comercio informal

El comercio informal consiste en un conjunto de empresas o personas con actividad económica que operan fuera de las jurisdicción legal y regulatoria, por lo que implica evasión fiscal.

⁴³ Andrade Oseguera M., García Vargas E. “Cultura Tributaria para una mayor recaudación fiscal”. Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática.

En México, el comercio informal representa una actividad con gran peso en el Producto Interno Bruto (PIB), con base a ello, la gráfica 8. Participación del comercio informal en el PIB de México 2015-2019, muestra el porcentaje mediante el cual el sector informal participa en la composición del PIB, mostrando un incremento del 0.2% de participación del periodo 2015 al 2019, y un aumento del 0.4% del periodo 2016 al 2019.

Sin embargo, como resultado por la pandemia por Covid-19 el comercio informal registró un aumento considerable, no obstante, es un tema que se abordará posteriormente.

Gráfica 8. Participación del comercio informal en el PIB de México 2015-2019, %



Fuente: Elaboración propia, consultada el 9 de diciembre 2021, con base al Sistema de Cuentas Nacionales de México:
<https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed/>

3.3.3 Empresas fantasmas

Las empresas fantasmas se definen como aquellas empresas que nacen mediante declaraciones ficticias, con el objetivo de aparentar actividad empresarial para justificar transacciones, ocultar beneficios, modificar ingresos y de este modo, lograr evadir impuestos⁴⁴.

Las empresas fantasmas se dividen en dos secciones, en empresas facturadoras de operaciones simuladas (EFOS) y las empresas que deducen operaciones simuladas (EDOS).

La primera, se refiere a empresas que se dedican emitir facturas con operaciones que no se realizaron. De acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria (SAT), las empresas facturadoras consisten en *“la colocación en el mercado de comprobantes fiscales auténticos, pero que amparan conceptos que no se han enajenado o no corresponden al monto facturado.”* (SAT, 2019).

En segundo lugar, las empresas que deducen operaciones simuladas (EDOS), son aquellas que deducen las facturas provenientes de las empresas facturadoras de operaciones simuladas (EFOS), con el objetivo de disminuir la carga fiscal o solicitar devoluciones.

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación⁴⁵, en si Título tercero, “De las facultades de las Autoridades Fiscales”, el Artículo 69-B, establece:

“Artículo 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personas, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar

⁴⁴ Departamento de Normativa. Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. P. 15.

⁴⁵ Diario Oficial de la Federación. Código Fiscal de la Federación. Título Tercero, p. 88.

los servicios o producir, comercializar o entregar bienes que amparan tales comprobantes, o bien, dicho contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.”

Con el objetivo de disminuir estas prácticas, el gobierno ha propuesto una serie de estrategias, entre ellas, la emisión del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), el cual tiene como objetivo combatir las operaciones simuladas realizados por los contribuyentes.

3.3.4 Paraísos fiscales

Los paraísos fiscales se definen como aquellas regiones donde las jurisdicciones de carácter estatal o subestatal, con niveles de tributación bajos o inexistentes, los operadores económicos gozan de anonimato, gozando de tributación privilegiada.

Los paraísos fiscales pueden clasificarse en función del tipo de servicios que ofrece, de dividen de la siguiente manera:

- a) Paraísos fiscales clásicos: consisten en aquellos pequeños países en cuya economía destaca como elemento importante o fundamental el sector financiero dedicado a la venta del producto.
- b) Países de fiscalidad normal: ofrecen regímenes fiscales ventajosos a no residentes que operen en el exterior.
- c) Territorios que disponen de centro de servicios muy desarrollados⁴⁶.

⁴⁶ Carpizo Bergareche J., Santaella Vallejo M. “De los paraísos y la competencia fiscales perjudicial al Global Level Playing Fiel. La evolución de los trabajos de la OCDE”

Dicho lo anterior, los paraísos fiscales constituyen un incentivo para llevar a cabo operaciones bajo jurisdicciones limitadas en cuanto a la tributación, por lo tanto, si bien esta actividad no está prohibida, lo que está prohibido y representa un delito es el no declarar los ingresos para dejar de lado el pago de impuestos.

En México, la sanción para quienes incurren a la evasión fiscal mediante paraísos fiscales va desde el pago de las contribuciones pendientes, hasta multas del 75% de las contribuciones omitidas.

3.4 Estrategias fiscales

Dentro de la cultura tributaria existen una serie de estrategias para aprovechar de manera eficiente los recursos disponibles y disminuir los costos fiscales, mediante herramientas que involucran recursos, ingresos y gastos, con el objetivo de optimizar las condiciones de tributación bajo un marco legal establecido, es lo que se conoce como planeación fiscal.

Cabello H. Jorge⁴⁷, define la planeación fiscal como una “técnica de naturaleza económica cuyo género es el administrativo y cuya especie es la financiera, al alcance de los sujetos pasivos de la relación tributaria, en tanto que son entes eminentemente económicos, condicionados a la observancia irrestricta de los preceptos legales relativos, cuyo objetivo fundamental es abatir, atenuar o diferir al máximo posible el costo fiscal normalmente implícito en toda operación y que comprende normalmente un grupo o conjunto de estrategias de cuya combinación, así como de acciones e interacciones cabe desprender un efecto global de ahorro perfectamente previsible para las personas involucradas.”

⁴⁷ Cabello Hernández Jorge. “Planeación Financiera”. Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas (IMEF), México. Recuperado de <https://www.imef.org.mx/grupos/coahuila/2012/Presentaciones/2PlaneacionFiscal.pdf>

Como se mencionó anteriormente, la planeación fiscal es una herramienta para minimizar la carga fiscal apegándose a la legislación tributaria y esta consta de una metodología para llevarse a cabo de manera eficiente:

- Análisis de caso; el objetivo del análisis es identificar la situación de la persona moral o fiscal para identificar las áreas aptas para el ahorro fiscal.
- Selección de estrategias; mediante la selección de estrategias se plantean todas las alternativas viables para implementarse.
- Valoración o evaluación de alcances, operación, seguridad y consecuencias; previo a la implementación de estrategias, se debe llevar a cabo una serie de evaluaciones para determinar las mejores estrategias.
- Implementación de las estrategias
- Mantenimiento del plan; una vez implementadas las estrategias, se deben de mantener en revisión constante para determinar la eficiencia de la estrategia.

La planeación fiscal fortalece las capacidades tributarias de las personas físicas y morales, trayendo consigo una serie de beneficios. Así mismo, la planeación fiscal es única para cada contribuyente, ya que depende del perfil financiero, pero siempre buscando el mismo objetivo de ahorro.

3.5 Métodos para medir la evasión fiscal

En la actualidad existen diversos tipos de metodologías para medir la evasión fiscal, dentro de las cuales se realiza un comparativo para establecer la brecha tributaria, está entendiéndose como la diferencia entre lo que el gobierno debería recaudar y lo que realmente recauda.

No obstante, las brechas tributarias se encuentran conformadas por subdeclaraciones involuntarias, elusión y evasión tributaria. En primer lugar, la subdeclaración involuntaria es resultado de errores que comete el contribuyente a el momento de realizar el trámite tributario. En segundo lugar, la elusión tributaria tiene como objetivo reducir el pago de impuestos sin recurrir a métodos ilícitos, sin embargo, se presentan conductas antijurídicas. Finalmente, la evasión fiscal, tiene como objetivo evadir de manera parcial o total las obligaciones tributarias cayendo en incumplimiento tributario.

Ahora bien, para la medición de la brecha tributaria, Jiménez Pablo y Gómez Carlos⁴⁸ (2010), establecen los siguientes métodos con sus principales características:

- *Método de Cuentas Nacionales: compara la base de un determinado impuesto según información de cuentas nacionales con la base reportada por las autoridades tributarias, luego de efectuar los ajustes necesarios. Esta diferencia provee un indicador del ingreso no reportado.*
 - a) *Impuesto a la Renta Personal: se ajustan las declaraciones de renta respecto de los componentes del ingreso que se incluyen en el concepto de ingreso de cuentas nacionales, pero que son deducibles para fines tributarios. Posteriormente, se compara esta base imponible bruta con la proveniente de cuentas nacionales y se obtiene una estimación de los ingresos no declarados.*
 - b) *Impuesto a las Sociedades: se ajusta por las deducciones e incentivos aplicados a las empresas.*

⁴⁸ Jiménez Pablo, Sabini Gómez Carlos, “Evasión y equidad en América Latina; Comisión Económica para América Latina y el Caribe”. CEPAL, Chile (2010).
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/3762/1/lcw309_es.pdf

- c) *Impuesto al Valor Agregado: la estimación se realiza a partir de las cuentas nacionales, ya sea por el lado del gasto o por el lado de la producción.*
- *Método de Muestro o Controles Directos: se elige una muestra aleatoria de contribuyentes y se calcula la tasa de evasión para los individuos seleccionados. Posteriormente, estos resultados se extienden al total de la población.*
 - *Método basas en Encuestas de Presupuestos de Hogares: analiza la relación entre el gasto de las familias y el ingreso declarado. Cuando el gasto es significativamente superior al ingreso declarado es más probable que exista evasión.*
 - *Método de Encuestas Directas a los Contribuyentes Respecto a su Comportamiento: se elige una muestra aleatoria de contribuyentes a quienes se les realiza un cuestionario donde deben describir su comportamiento al declarar los impuestos. Estos resultados suelen subestimar la tasa de evasión fiscal.*

Capítulo 4

Impactos, consecuencias y estrategias de la evasión fiscal en México.

4.1 Ingresos tributarios del Gobierno Federal 2015-2020

Dentro de la estructura de los ingresos públicos federales de México⁴⁹, se encuentran los ingresos ordinarios conformados por los ingresos corrientes del Gobierno Federal, que a su vez son conformados por ingresos tributarios y no tributarios. Los ingresos tributarios se clasifican entre directos e indirectos, los cuales se conforman de la siguiente manera:

- Directos:
 - Impuesto Sobre la Renta (ISR)
 - Impuesto al activo
 - Otros

- Indirectos:
 - Impuesto al Valor Agregado (IVA)
 - Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)
 - Impuestos al Comercio Exterior
 - Otros

En el cuadro 2 se puede observar la estructura mediante la cual se encuentran conformados los ingresos tributarios con base a los ingresos totales del periodo 2015-2020. Para comenzar, el cuadro nos muestra como los ingresos totales han ido en aumento año tras año, sin embargo, del periodo 2019 al 2020, se da un

⁴⁹ Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. Estructura de los ingresos públicos federales en México, recuperado de <http://www.diputados.gob.mx/bibliot/publica/inveyana/econycom/reportes/ingresos.htm>

crecimiento ligeramente más lento, comparado con periodos anteriores, esto como un posible resultado por la pandemia por Covid-19.

Del mismo modo, el cuadro 3 muestra la estructura tributaria de los ingresos del Gobierno Federal, pero en unidades porcentuales lo cual permite una mejor visión de la participación. En primer lugar, tomando el Ingreso total como el 100%, los ingresos tributarios totales representan en promedio el 78.14% del ingreso total, por lo que el 21.86% sobrante pertenece a los ingresos no tributarios⁵⁰.

Por otro lado, la composición de los ingresos tributarios, siendo los Ingresos tributarios el 100%, el Impuesto Sobre la Renta (ISR) representa en promedio el 54.02%, siendo el impuesto mayoritario en los ingresos tributarios, esto como resultados de que es un gravamen aplicado a la percepción de ingresos de toda persona física o moral residente en el país.

En segundo lugar, el Impuesto al Valor Agregado representa en promedio el 29.02% de los ingresos totales, siendo este, el impuesto que recae en las mercancías en su etapa de producción o distribución.

En tercer lugar, el Impuesto Especial sobre la Producción y Servicios (IEPS), representa en promedio el 13.57% de los ingresos totales, siendo el gravamen que se aplica a la enajenación o importación de bebidas alcohólicas, cigarros/ tabacos, gasolina y gas natural.

Finalmente, el Impuesto al comercio exterior representa en promedio el 1.81%, compuesto por los ingresos obtenidos por la compra/venta de productos y servicios de importación y exportación.

⁵⁰ Ingresos no tributarios, son aquellos que el gobierno federal obtiene, principalmente por: prestar un servicio público; permitir el uso o explotación de los bienes públicos; aplicar multas o recargos.
Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. Estructura de los ingresos públicos federales en México.

Cuadro 2. Ingresos tributarios del Gobierno Federal en Millones de pesos

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ingreso total	20,518,540.0	23,372,810.3	26,421,972.9	25,346,841.1	26,247,739.2	27,050,170.6
● Tributarios	15,776,898.8	17,839,404.4	18,870,189.8	20,160,543.7	21,463,573.1	22,420,639.4
○ ISR	8,372,867.2	9,544,171.0	10,467,476.6	11,081,116.5	11,483,986.4	12,017,783.0
○ IETU	-82,483.4	-33,599.2	-15,261.2	-1,459.8	-2,255.1	-4,790.3
○ IDE	-26,039.1	-9,007.1	-5,468.3	-2,815.7	-2,736.6	-1,859.4
○ ISR de contratistas y asignatarios	39,240.0	1,374.7	-11,037.7	-3.3	351.8	569.8
○ IVA	4,622,140.2	5,032,606.4	5,373,513.1	6,103,989.8	6,180,214.7	6,511,374.2
○ IEPS	2,317,267.7	2,726,010.9	2,420,377.8	2,211,314.5	3,014,495.1	3,048,330.3
▪ IEPS gasolinas y diesel	1,436,467.8	1,830,923.0	1,416,939.0	1,139,483.0	1,932,165.4	1,954,766.9
▪ IEPS distinto de gasolinas y diesel	880,800.3	895,087.7	1,003,438.7	1,071,831.6	1,082,329.6	1,093,563.3
○ Impuestos al comercio exterior	273,143.9	316,905.5	334,810.3	394,299.2	425,790.8	371,952.4
▪ Importaciones	273,136.3	316,902.7	334,807.9	394,297.6	425,786.3	371,951.6
▪ Exportaciones	7.6	3.0	2.3	1.4	4.3	0.8
○ IRP 5/	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
○ IAEEH 6/	22,461.8	25,341.3	27,516.9	33,654.0	39,984.9	44,163.8
○ Otros 7/	238,300.5	235,601.0	278,262.6	340,448.9	323,741.5	433,115.9

Fuente: elaboración propia con información consultada el 17 de abril del 2022, con base a <https://www.banxico.org.mx/SielInternet/consultarDirectorioInternetAction.do?accion=consultarCuadro&idCuadro=CG2§or=9&locale=es>

Cuadro 3. Participación porcentual de los ingresos tributarios en los ingresos del Gobierno Federal 2015-2020

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ingreso total	100	100	100	100	100	100
● Tributarios	76.89	76.33	71.42	79.54	81.77	82.89
○ ISR	53.07	53.50	55.47	54.96	53.50	53.60
○ IETU	-0.52	-0.19	-0.08	-0.01	-0.01	-0.02
○ IDE	-0.17	-0.05	-0.03	-0.01	-0.01	-0.01
○ ISR de contratistas y asignatarios	0.25	0.01	-0.06	0.00	0.00	0.00
○ IVA	29.30	28.21	28.48	30.28	28.79	29.04
○ IEPS	14.69	15.28	12.83	10.97	14.04	13.60
▪ IEPS gasolinas y diesel	9.10	10.26	7.51	5.65	9.00	8.72
▪ IEPS distinto de gasolinas y diesel	5.58	5.02	5.32	5.32	5.04	4.88
○ Impuestos al comercio exterior	1.73	1.78	1.77	1.96	1.98	1.66
▪ Importaciones	1.73	1.78	1.77	1.96	1.98	1.66
▪ Exportaciones	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
○ IRP 5/	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
○ IAEEH 6/	0.14	0.14	0.15	0.17	0.19	0.20
○ Otros 7/	1.51	1.32	1.47	1.69	1.51	1.93

Fuente: elaboración propia con información consultada el 17 de abril del 2022, con base a <https://www.banxico.org.mx/SielInternet/consultarDirectorioInternetAction.do?accion=consultarCuadro&idCuadro=CG2§or=9&locale=es>

La gráfica 13, muestra en promedio la participación porcentual de los principales ingresos tributarios del Gobierno Federal del periodo 2015-2020.

Gráfica 13. Ingresos tributarios promedio en México, periodo 2015-2020 (participación porcentual)



Fuente: elaboración propia con información consultada el 17 de abril del 2022, con base a <https://www.banxico.org.mx/SielInternet/consultarDirectorioInternetAction.do?accion=consultarCuadro&idCuadro=CG2§or=9&locale=es>

4.2 Estimación del tamaño del sector informal

De acuerdo con las Disposiciones Generales de la Ley Federal del Fomento al Comercio Informal⁵¹, en su Título I, artículo 3, fracción II y III, la Secretaría de Economía señala:

- III. “Comercio Informal: se entiende como comercio informal aquel en el cual las personas laboran por su cuenta en micronegocios comerciales*

⁵¹ Ley Federal de Fomento al Comercio Informal. Gaceta del Senado, 14 de septiembre de 2021, México.

que operan en la vía pública, y de manera irregular ya que no cuentan con los permisos o procesos fiscales requeridos por las autoridades para ejercer su actividad.”

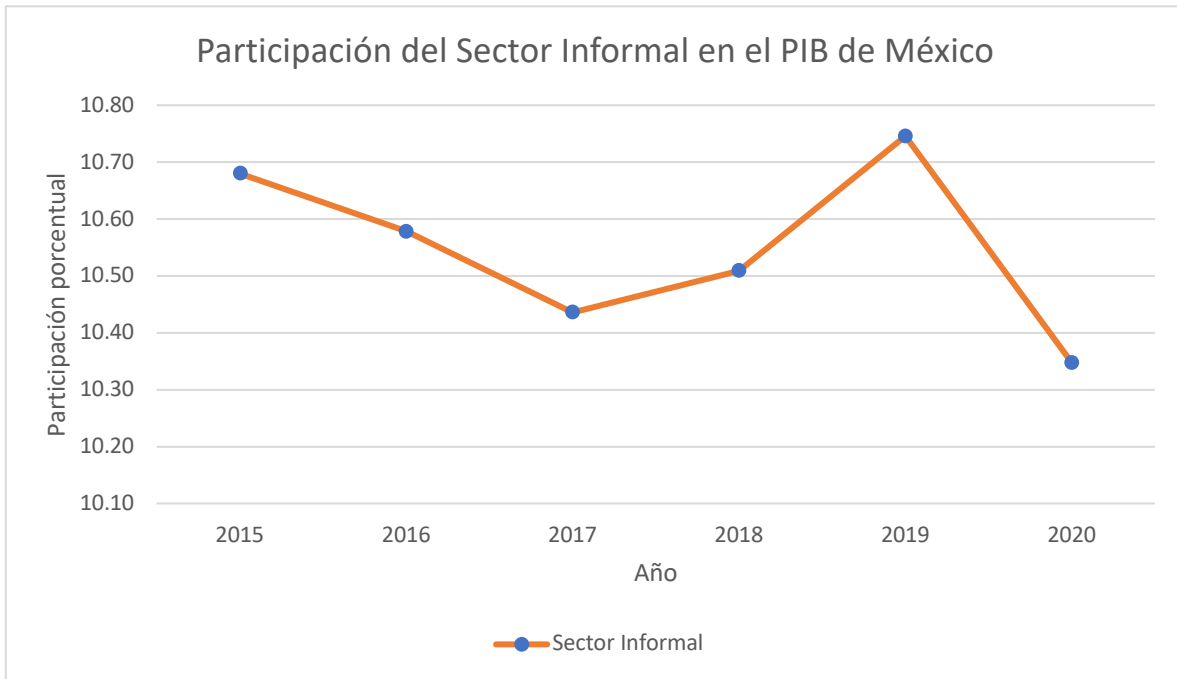
- III. “Comerciante; persona física que desempeña sus actividades laborales dentro de una actividad comercial.”*

Del Título Segundo de la Ley Federal del Fomento al Comercio Informal, se desprende la obligación de la Secretaría de Economía de crear un padrón en el cual se deberán inscribir todos y cada uno de los comerciantes del país que se encuentren fuera del régimen fiscal, sin excepción alguna.

En México el sector informal forma parte del día a día de miles de mexicanos, resultante de la facilidad de obtener ingresos de manera rápida sin la necesidad de adherirse al sistema Tributario, sin embargo, las implicaciones de éste no sólo afectan directamente al trabajador informal que carece de algún tipo de seguro médico o prestaciones, del mismo modo afecta al crecimiento económico del país al no contar con los ingresos tributarios del mismo.

En la siguiente gráfica 9, se muestra la participación porcentual del sector informal en México, tomando como 100% el PIB de México del periodo 2015-2020, se observa que el año con mayor participación informal en el PIB fue el 2019, para posteriormente dar una disminución considerable para el periodo subsiguiente, esto derivado al impacto del confinamiento por la pandemia por COVID-19.

Gráfica 9. Participación porcentual del Sector Informal en el PIB de México 2015-2020



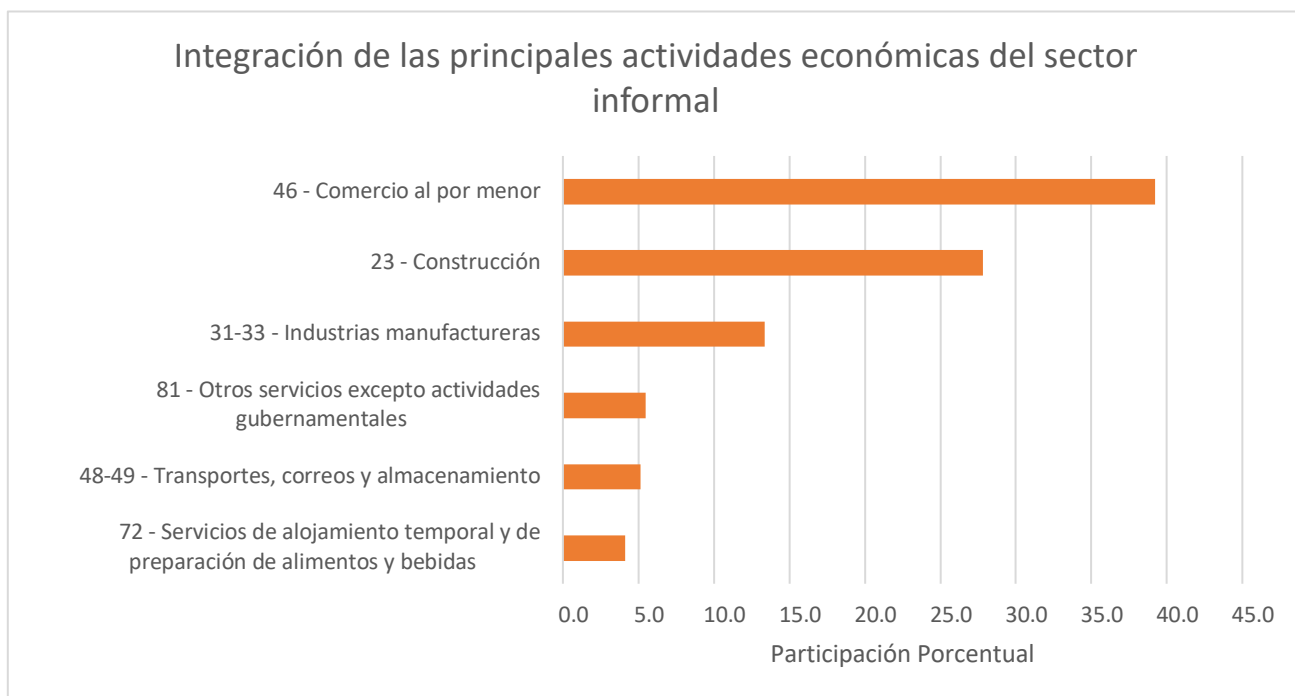
Fuente: Elaboración propia, consultada el 28 de marzo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

Dentro del periodo de análisis de 5 años, en primer lugar se puede observar que el año con mayor participación porcentual del sector informal en el PIB de México fue el 2019, con una participación del 10.75%, en segundo lugar se encuentra el 2015 con una participación del 10.68%, en tercer lugar el 2016 se mantuvo con una participación del 10.58%, en cuarto lugar se encuentra el 2018 con un 10.51% de participación, el quinto lugar pertenece al 2017 con una participación del 10.44%, y finalmente, en último lugar se encuentra el 2020 con una participación porcentual del 10.35%, representando una contracción del -0.40% con referencia al periodo más alto (2019), esto a consecuencia del confinamiento por la pandemia por Covid-19. Según la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE), a lo largo del 2020 se registró una disminución de empleos y un descenso del comercio informal.

En síntesis, conforme a los datos mencionados anteriormente, del 2015 al 2020 los ingresos generados por el comercio informal representaron \$10 pesos de cada \$100 pesos del PIB.

Tomando como punto de partida el periodo con mayor participación porcentual en el PIB (2019), la siguiente gráfica 10, muestra la distribución de los principales componentes del Sector Informal, siendo el rubro más importante el comercio al por menor con una participación del 39.2% del total del Sector Informal 2019, seguido del rubro de construcción representando el 27.8% del total, y, en tercer lugar, las industrias manufactureras representan el 13.4% del total (véase anexo 4).

Gráfica 10. Integración de las actividades económicas del Sector Informal 2019, en Porcentaje %

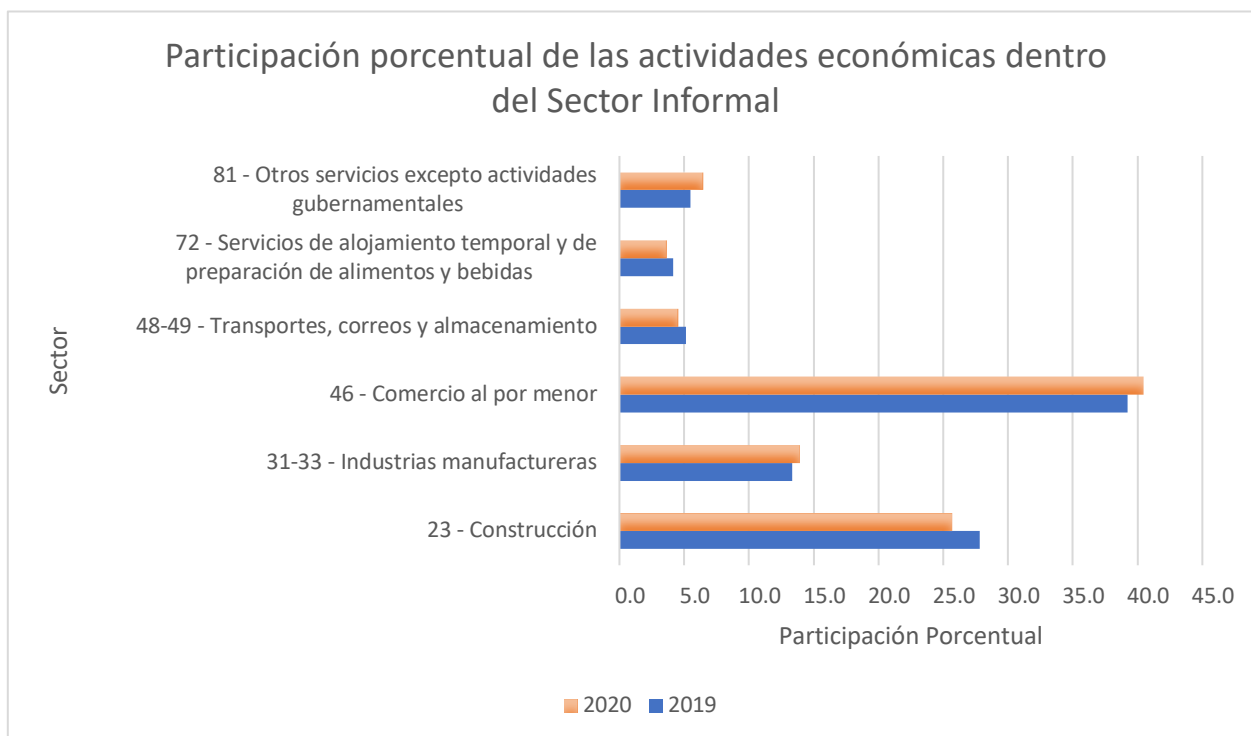


Fuente: Elaboración propia, consultada el 28 de marzo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

En la siguiente gráfica 11, se presenta la composición de las actividades económicas en el Sector informal tomando como punto de referencia el año con mayor participación y el año con menor participación porcentual en el Sector informal, siendo el periodo 2019-2020.

Como se mencionó anteriormente, el comercio al por menor se mantuvo como la actividad con mayor participación porcentual dentro del sector informal, con un ligero aumento del 1.25%, por el contrario, el sector de construcción tuvo un decremento del 2.09% debido al paro en las actividades operativas derivadas de la crisis sanitaria por Covid-19. (véase anexo 5)

Gráfica 11. Integración de las actividades económicas dentro del Sector informal 2019-2020

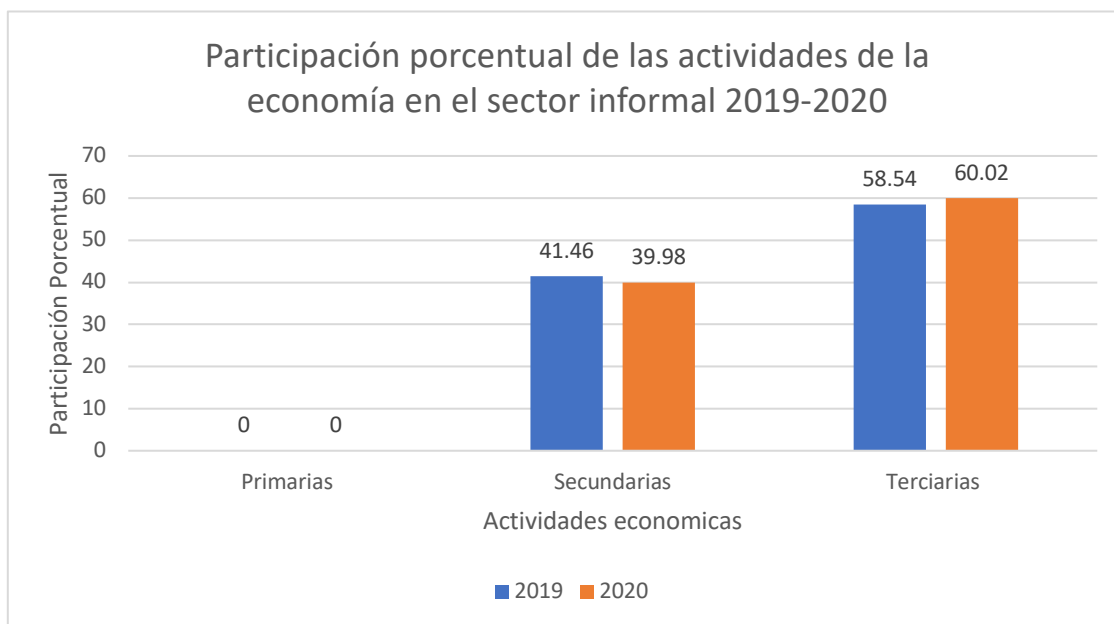


Fuente: Elaboración propia, consultada el 28 de marzo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

La gráfica 12 muestra la participación porcentual de las actividades primarias, secundarias y terciarias de la economía dentro del sector informal del periodo 2019-

2020, el rubro correspondiente a las actividades primarias no representa porcentaje de participación en el sector informal, esta se encuentra compuesta principalmente por las actividades secundarias y terciarias, representando las actividades secundarias el 41.46% en 2019 y el 58.4% en 2020, este incremento a consecuencia de la producción ilegal derivada del cierre indefinido de las empresas y negocios por el COVID-19. Así mismo, las actividades terciarias representaron un crecimiento del 20% respecto de un periodo a otro, de igual modo resultante del cierre parcial de comercios y pérdidas de empleo, a consecuencia de ello cientos de personas buscaron alternativas de ingreso incorporándose al comercio informal. (véase anexo 6)

Gráfica 12. Participación porcentual de las actividades de la economía en el sector informal periodo 2019-2020



Fuente: Elaboración propia, consultada el 28 de marzo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

4.3 Impacto del sector informal en las contribuciones fiscales

El sector informal es un fenómeno que ha registrado un aumento periodo tras periodo como resultado de situaciones ajenas a cada individuo, sin embargo, la

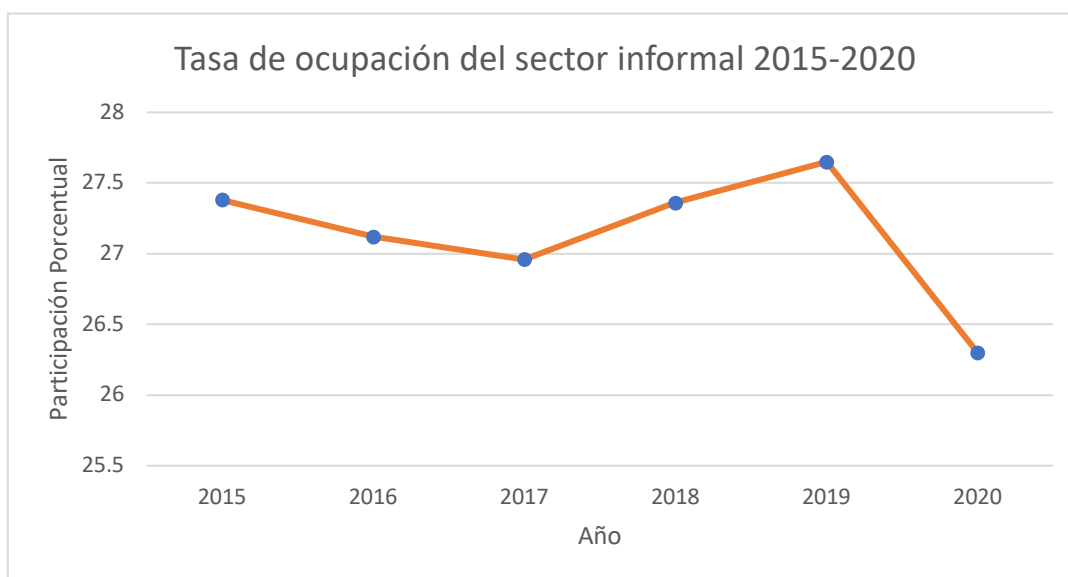
evasión fiscal en un fenómeno que nos afecta a todos los ciudadanos, ya que, como se ha mencionado anteriormente, los ingresos tributarios buscan satisfacer las necesidades de la población en materia de educación, salud, seguridad, justicia e infraestructura, por lo que al disminuir los ingresos de tributación, se encarece el presupuesto destinado a las necesidades de la población.

En la gráfica 14, se muestra la tasa de ocupación en el sector informal en México durante el periodo 2015-2020, como se puede observar el sector informal se ha mantenido de manera constante en el periodo analizado, oscilando entre el 26.9% y 27.6%, todo a pesar de los esfuerzos gubernamentales por mitigar esta actividad.

No obstante, el periodo 2020 se caracteriza por una caída abrupta en todos los sectores de la economía, incluyendo el sector informal como resultado de un cierre masivo de comercios al por menor y el confinamiento por COVID 19, por lo que la tasa de ocupación en el sector informal disminuyó al 26.30% de participación, siendo esta cifra la menor registrada durante el periodo de análisis.(véase anexo 7)

Gráfica 14. Tasa de ocupación en el sector informal en México, 2015-2020.

Porcentaje



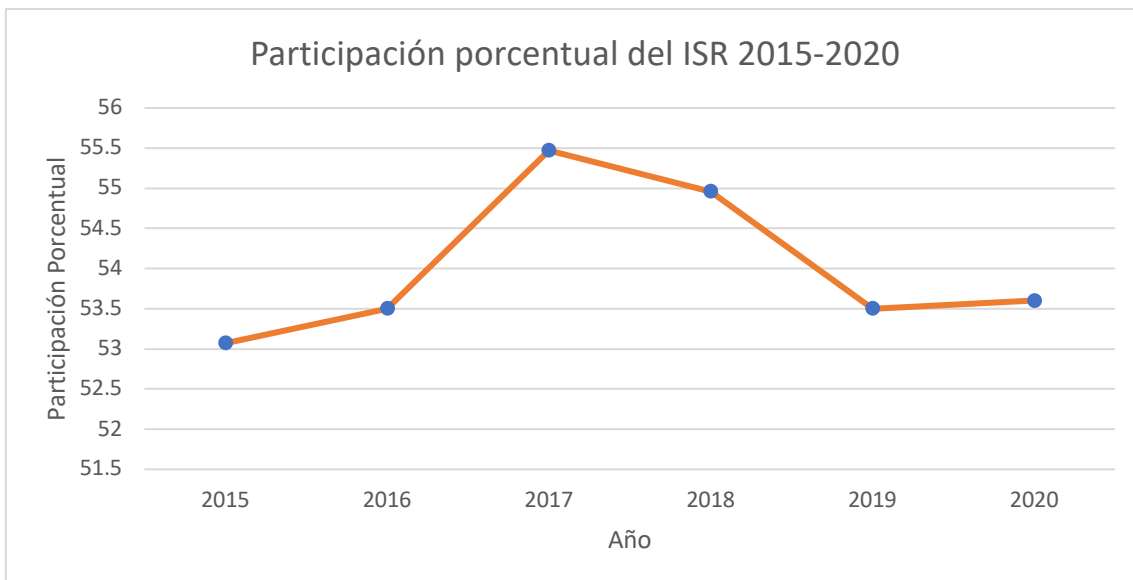
Fuente: elaboración propia con información consultada el 3 de mayo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

El impacto del sector informal en las contribuciones fiscales recae en mayor medida en las contribuciones por impuestos directos, es decir, los que recaen sobre las personas y gravan el ingreso.

Como se ha mencionado anteriormente, los ingresos tributarios se encuentran conformados por diversos impuestos, sin embargo, el impuesto con mayor participación porcentual en los ingresos tributarios es el Impuesto Sobre la Renta (ISR), con una participación porcentual promedio del 54.02% durante el periodo 2015-2020.

En la siguiente gráfica 15, se muestra la participación porcentual del Impuesto Sobre la Renta (ISR), tomando como base los ingresos tributarios totales del periodo 2015-2020, siendo el año 2017 con la mayor participación porcentual del ISR en los ingresos tributarios. Por otro lado, a partir del año 2018 se registró una desaceleración de los ingresos por ISR, principalmente en el año 2020 como resultado de una disminución del flujo de efectivo ocasionada por el impacto económico de la pandemia por COVID-19.

Gráfica 15. Participación porcentual del Impuesto Sobre la Renta (ISR), 2015-2020.



Fuente: elaboración propia con información consultada el 3 de mayo del 2022, con base a http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html

4.4 Ingresos Tributarios en el Producto Interno Bruto

Los ingresos tributarios como proporción en el PIB miden los ingresos tributarios como porcentaje del Producto Interno Bruto.

En la gráfica 15, se muestra la recaudación tributaria como porcentaje del PIB de México, América Latina y el Caribe, así como la OCDE del periodo 2015-2020.

Primeramente, en la recaudación tributaria como porcentaje del PIB en México, aumentó en 0.7 puntos porcentuales en 2015 al 2016, al igual que la recaudación tributaria de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), por otro lado, el promedio de la recaudación tributaria de América Latina y el Caribe disminuyó en 0.1 puntos porcentuales. (véase anexo 8)

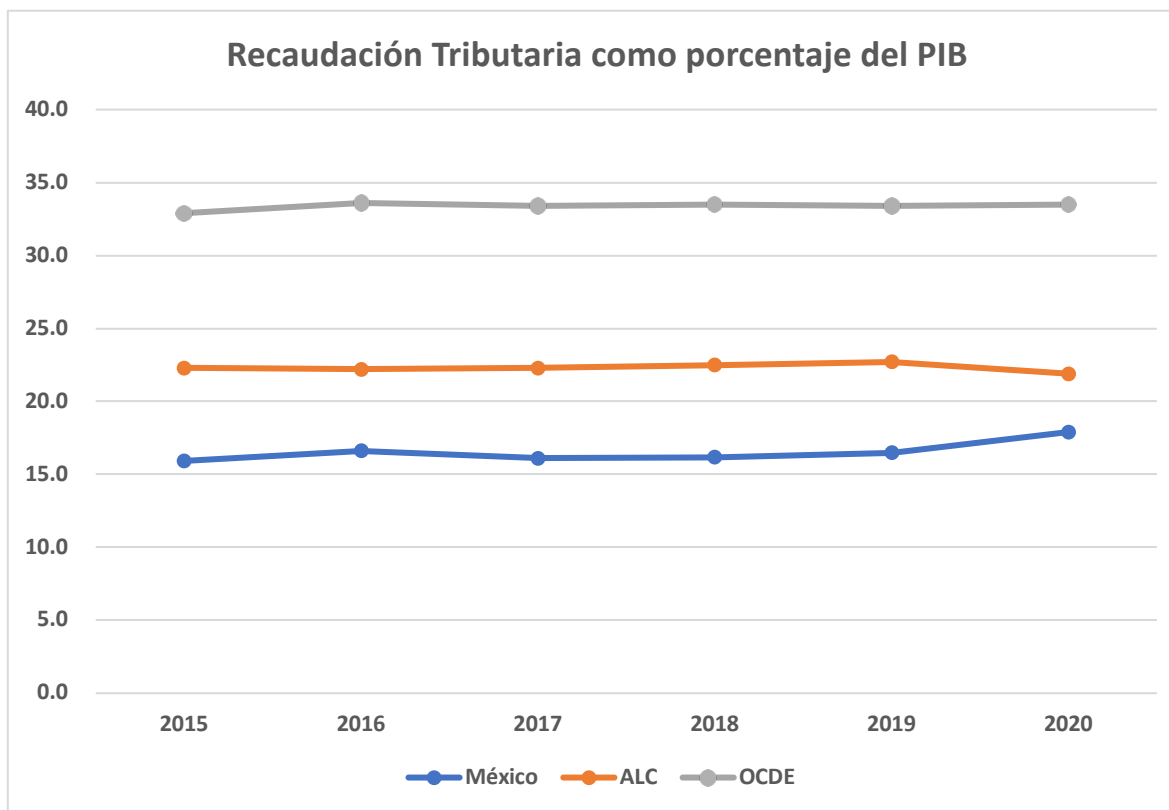
Tomando como base un periodo más extenso, del periodo 2016 al 2019, la recaudación tributaria de México disminuyó en 0.1 puntos porcentuales, de 16.6% a 16.5%, del mismo modo, la OCDE disminuyó su recaudación tributaria en 0.2 puntos porcentuales de 33.6% a 33.4%, en contra parte, durante el mismo periodo América Latina y el Caribe (ALC) registró un aumento en 0.5 puntos porcentuales de 22.2% a 22.7%.

Por otra parte, el periodo 2019-2020 ha sido el más significativo dentro de los últimos 5 años como resultado de la crisis por la pandemia de Covid-19, esto se muestra en las variaciones de la recaudación tributaria de un periodo a otro. En México la recaudación tributaria aumentó en 1.4 puntos porcentuales, pasando de 16.5% en 2019 al 17.9% en 2020, esto como resultado de una serie de medidas centradas en la evasión y elusión, lo que contribuyó al aumento de la recaudación tributaria con respecto al PIB, así mismo, se registró un aumento en los ingresos tributarios nominales, acompañados de una reducción en el PIB nominal.

Por otro lado, el promedio de recaudación tributaria de la OCDE aumentó en 0.1 puntos porcentuales de 33.4% en 2019 a 33.5% en 2020, en contra partida, la

recaudación tributaria promedio de ALC disminuyó en 0.8 puntos porcentuales, de 22.7% en 2019 a 21.9% en 2020.

Gráfica 15. Recaudación Tributaria como porcentaje del PIB México, ALC, OCDE 2015-2020



Fuente: elaboración propia con información consultada el 16 de mayo del 2022, con base a <https://www.compareyourcountry.org/tax-revenues-latin-america/en/0/668+669+670+671/default>

El cuadro 4, muestra la estructura tributaria en México del periodo 2015-2020, entendiéndose como estructura tributaria como “La proporción de cada categoría de ingresos tributarios sobre el total de los ingresos tributarios⁵²”. Durante el periodo 2015-2020 en México, la mayor parte de los ingresos tributarios recaudados procedieron del impuesto sobre la renta, representando en promedio el 7.1% del PIB, seguido de los impuestos por bienes y servicios, representando el 6.2% del PIB, finalmente, el impuesto por cotizaciones a la seguridad, los impuestos a la

⁵² Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2022, México.

propiedad y otros impuestos sumaron el promedio el 2.8% del PIB, dando como promedio total de las recaudaciones fiscales durante el 2015-2020 el 16.1% del PIB.

Cuadro 4. Estructura Tributaria en México, 2015-2020. En porcentaje

	Estructura Tributaria en México					
	% del PIB					
	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Impuestos sobre la renta, beneficios y ganancias de capital	6.6%	7.1%	7.2%	7.1%	6.9%	7.6%
de los cuales:						
Impuesto sobre la renta y ganancias	3.3%	3.4%	3.4%	3.4%	3.4%	3.8%
Impuestos sobre la renta y ganancias de sociedades	3.2%	3.5%	3.5%	3.4%	3.3%	3.6%
Cotizaciones a la seguridad social	2.2%	2.2%	2.1%	2.2%	2.3%	2.5%
Impuestos sobre la propiedad	0.3%	0.3%	0.3%	0.3%	0.3%	0.3%
Impuestos sobre bienes y servicios	6.1%	6.4%	5.9%	5.9%	6.2%	6.7%
Otros impuestos	0.2%	0.2%	0.2%	0.3%	0.3%	0.4%
Total	15.9%	16.6%	16.1%	16.1%	16.3%	17.9%

4.5 Impacto en las contribuciones fiscales tras el COVID-19 en México

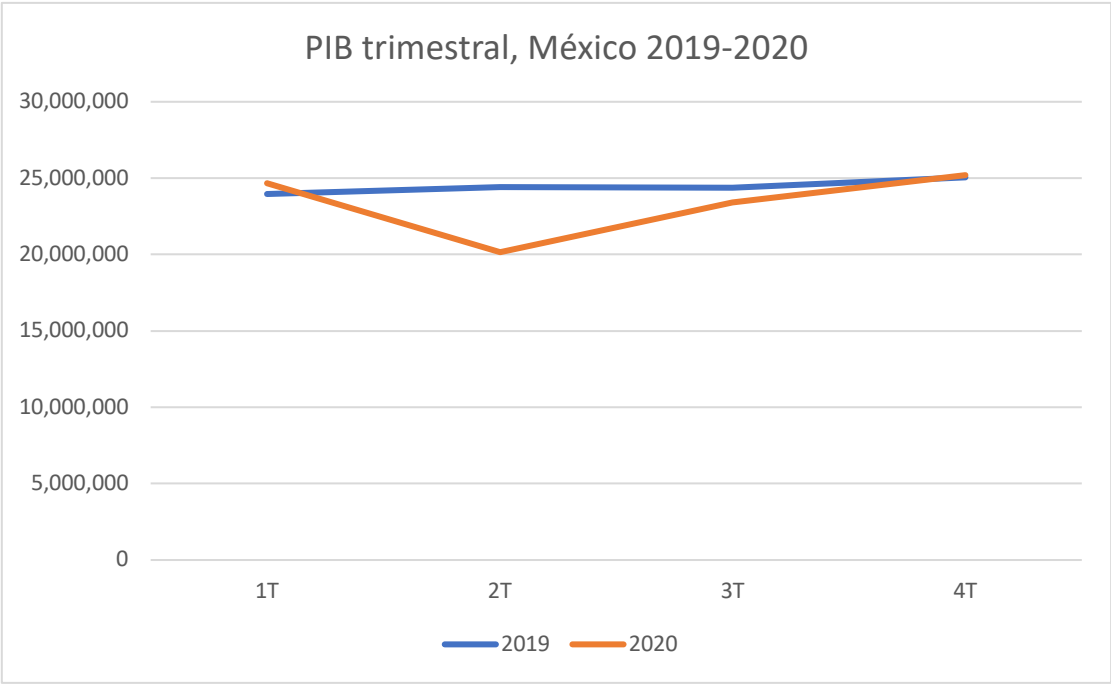
Con el objetivo de obtener una mejor visión del impacto que significó la pandemia por COVID-19 en las contribuciones tributarias, se tomará como referencia las variaciones en las contribuciones tributarias y el Producto Interno Bruto (PIB) del periodo 2019-2020.

La pandemia por COVID-19 se traduce en caídas históricas del ingreso de todo el país, del mismo modo, los ingresos tributarios experimentaron variaciones tanto positivas como negativas, esto como resultado de la correlación entre los ingresos tributarios nominales y el PIB nominal.

La gráfica 16 muestra el PIB trimestral de México durante el periodo 2019-2020, en ella se puede observar que el PIB trimestral fue constante a lo largo del 2019, con

una pequeña desaceleración en el tercer trimestre, pero recuperando su tendencia para el último periodo del 2019. Por otro lado, el PIB trimestral sufrió reducciones a lo largo del 2020, siendo más notorio el segundo trimestre, padeciendo una reducción del 18.0% a comparación del año anterior, continuando con la misma tendencia, el tercer trimestre de igual manera sufrió una caída tomando como punto de comparación el año anterior (2019), esto como resultado de las medidas que tomo el Gobierno de México para mitigar los contagios por COVID-19, entre ellas el confinamiento de la ciudadanía y el cierre temporal de negocios. Sin embargo, durante el último trimestre del año, el PIB logró recuperar la tendencia prepandemia, incluso por arriba del año anterior, aproximadamente en un 4.5% más. (véase anexo 9)

Gráfica 16. PIB Trimestral, 2019-2020 (miles de millones, MXN)



Fuente: elaboración propia con información consultada el 21 de mayo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pib/#Tabulados>

De manera general, según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía⁵³ (INEGI), la economía mexicana se contrajo en un 8.5%, siendo la mayor contracción de las últimas décadas, incluso por arriba de la caída proyectada por el Gobierno del 8%, no obstante, la contracción de la economía mexicana no sólo resultó por la crisis por el COVID-19, también resultado de una escasez de políticas fiscales que ayudaran a contrarrestar las caídas del PIB.

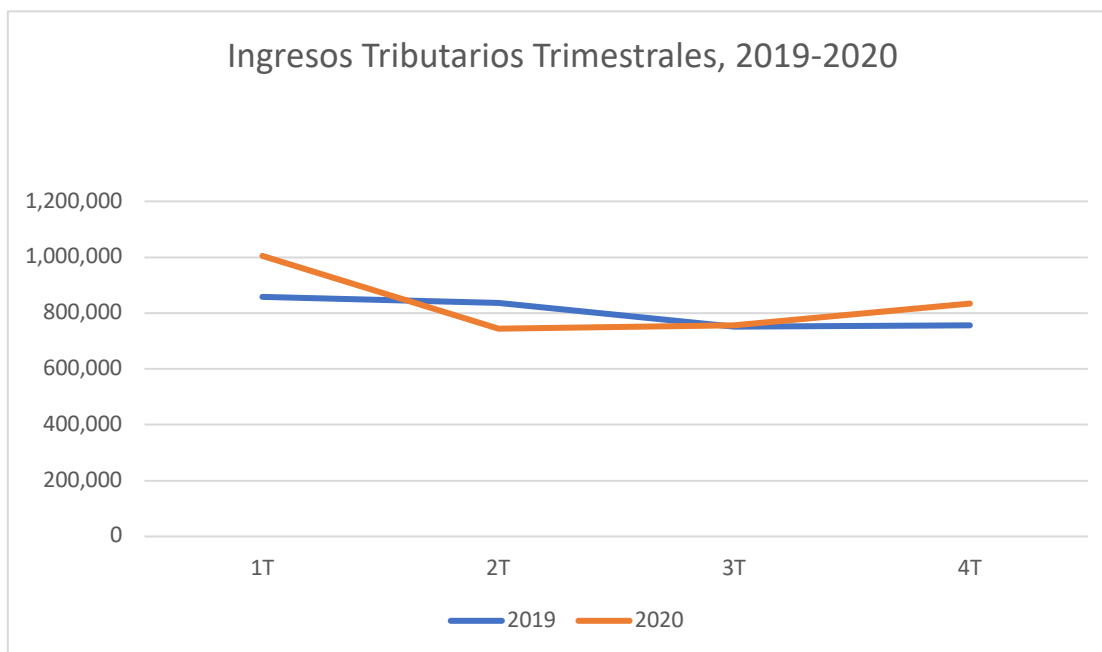
Ahora bien, la gráfica 17 muestra los ingresos tributarios trimestrales de México durante el periodo 2019-2020, dentro de la cual se puede observar que a lo largo del 2019 los ingresos tributarios de los primeros dos trimestres del año fueron de manera constante y creciente, siendo el segundo trimestre el periodo más alto en los ingresos tributarios, sin embargo, los últimos dos trimestres del año se registraron ingresos en menor proporción, siendo el tercer trimestre el periodo con menor recaudación fiscal del año, esto como resultado de una baja en los ingresos tributarios por el Impuesto al Valor agregado (ISR), siendo que este es el impuesto con mayor participación porcentual del total de los ingresos tributarios, aproximadamente el 52%

Por otro lado, los ingresos tributarios a lo largo del 2020, registraron una caída importante en la primera mitad del año, siendo el segundo trimestre el más afectado por una reducción considerable, siendo que en el primer trimestre del año se registraron ingresos tributarios por 1,004.7 mil millones de pesos y en el segundo trimestre del año se registraron ingresos por 744.1 mil millones de pesos, esta deducción en los ingresos tributarios se debe principalmente a las restricciones sanitarias por la pandemia por COVID-19, repercutiendo directamente en todos los ingresos de la estructura tributaria, a pesar de ello, la segunda mitad del año los ingresos registraron un crecimiento constante, ubicando al último trimestre del año con una recaudación tributaria de 833.7 mil millones de pesos, mayor a lo recaudado

⁵³ Instituto Nacional de Estadística y Geografía. PIB y Cuentas Nacionales, México.
<https://www.inegi.org.mx/temas/itaec/>

durante el mismo periodo un año anterior, con un ingreso de 757.1 mil millones de pesos.

Gráfica 17. Ingresos Tributarios Trimestrales, 2019-2020 (miles de millones, MXN)



Fuente: elaboración propia con información consultada el 21 de mayo del 2022, con base a <https://datos.gob.mx/busca/dataset/recaudacion-de-ingresos-tributarios-del-gobierno-federal>

De acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria (SAT), la recaudación tributaria aumentó durante el 2020 a pesar de la pandemia por COVID-19, esto como resultado de un incremento en los ingresos tributarios con relación al PIB.

Al cierre contable de 2020, la recaudación tributaria registró un ingreso por 3 billones 338.94 mil millones de pesos, comparando con la recaudación tributaria de 2019 por ingreso de 3 billones 202.6 mil millones de pesos, es decir, un aumento nominal del 136.2 mil millones de pesos (véase anexo 9).

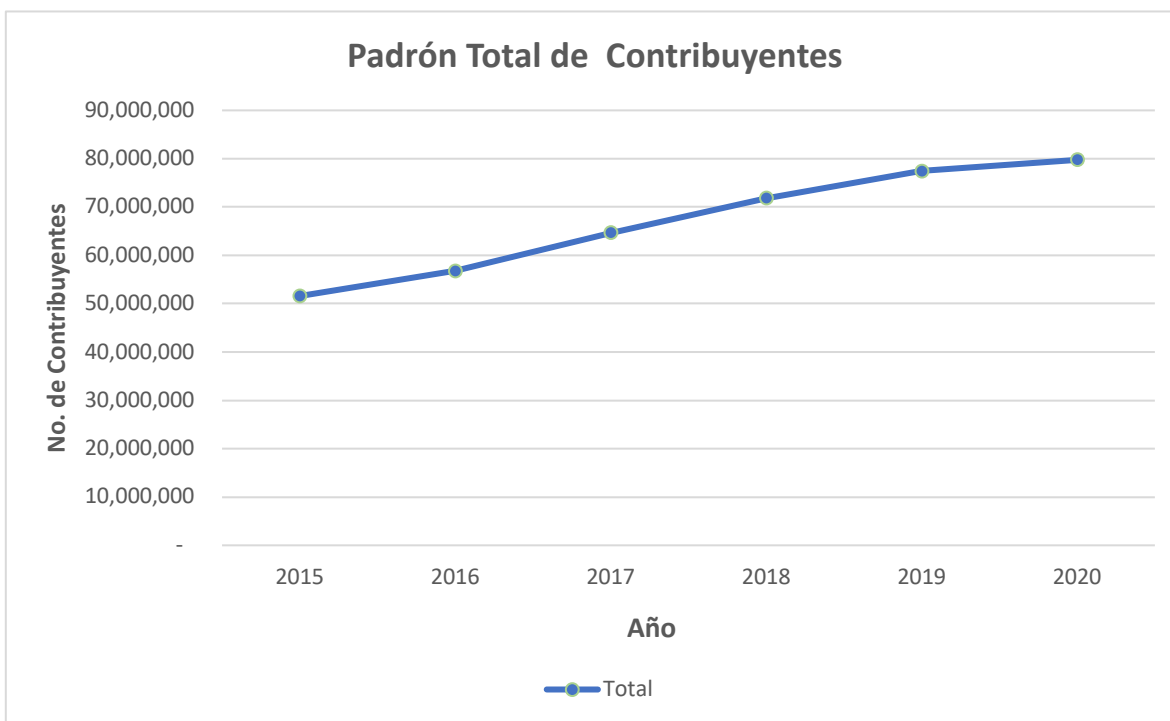
4.6 Estrategias para fortalecer los ingresos fiscales

A lo largo de los últimos años, el Gobierno de México a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), ha implementado una serie de políticas fiscales

con el objetivo de que exista un equilibrio entre el gasto y el ingreso gubernamental, así mismo, las políticas fiscales buscan recaudar de manera eficiente los recursos para lograr satisfacer las necesidades y buscar el bienestar de la población mexicana. A través de las políticas fiscales implementadas por el Gobierno se ha logrado ampliar el padrón de contribuyentes de los últimos años.

La gráfica 18 muestra el padrón total de contribuyentes anuales del periodo 2015-2020, dentro de la cual se puede observar una tendencia creciente y constante año tras año, siendo el 2015 el periodo con el menor número de contribuyentes registrados con 51 millones 582 mil 845 y el 2020 siendo el año con el mayor número de contribuyentes registrados con 79 millones 756 mil 507 representando un crecimiento del 3% con relación a un año anterior. Del 2015 al 2020 el padrón de contribuyentes aumentó el 54.6%, al pasar de 51.5 millones de contribuyentes a 79.7 millones de contribuyentes. (véase anexo 10)

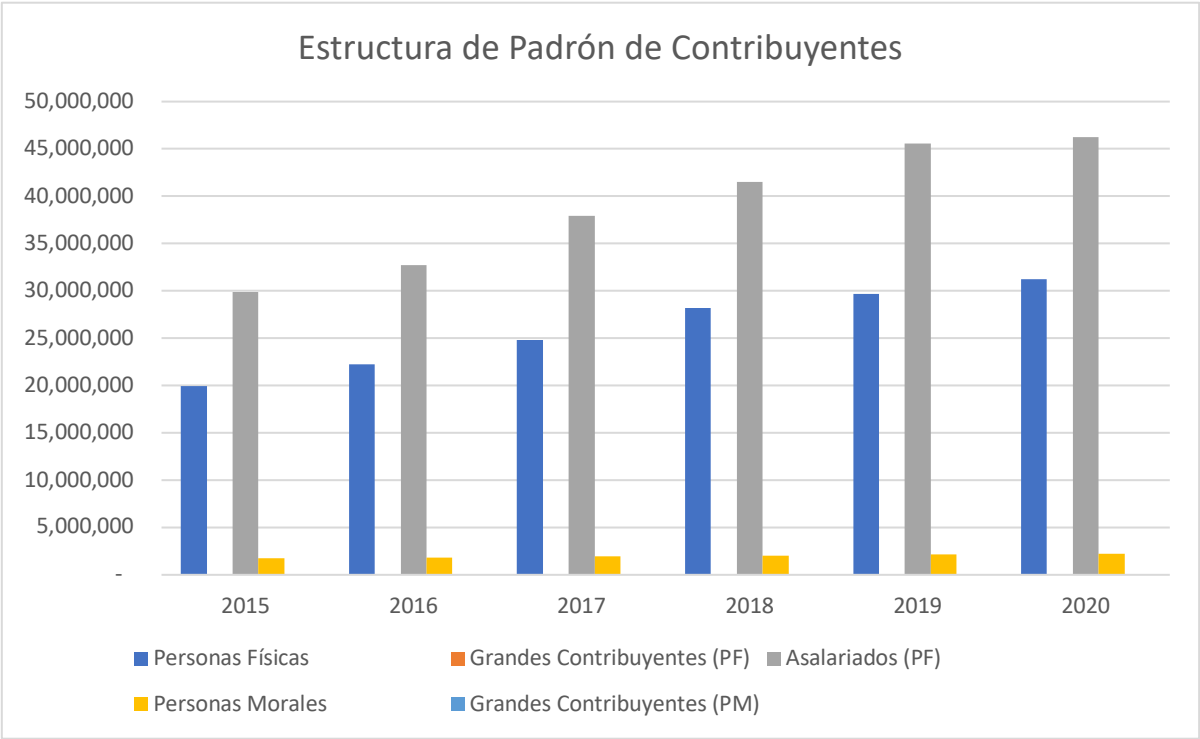
Gráfica 18. Padrón total de Contribuyentes en México, 2015-2020



Fuente: elaboración propia con información consultada el 21 de mayo del 2022, con base a http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.htm

La siguiente gráfica 19 muestra la estructura del padrón de contribuyentes durante el periodo 2015-2020, en la cual se puede observar que el padrón de contribuyentes se encuentra compuesto por personas físicas, grandes contribuyentes (personas físicas), asalariados, personas morales, grandes contribuyentes (personas morales). Como se mencionó anteriormente, año tras año el padrón de contribuyentes ha registrado una tendencia creciente, compuesta mayormente por personas físicas y asalariados. Para el 2020, el año que se ha caracterizado por la pandemia por COVID-19, el padrón de contribuyentes se encontró compuesto por el 58% de asalariados (personas físicas), el 39.2% de personas físicas, el 2.8% de personas morales y el 0.1% de grandes contribuyentes. (véase anexo 11)

Gráfica 19. Estructura del padrón de Contribuyentes, 2015-2020



Fuente: elaboración propia con información consultada el 21 de mayo del 2022, con base a http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html

4.7 Tratados internacionales en materia de evasión fiscal

A lo largo de los años se han adaptado diversos tratados internacionales en materia fiscal ante la inminente necesidad de aminorar la evasión y elusión fiscal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) se ha encargado de incorporar y dar seguimiento a los tratados fiscales con el objetivo de brindar mayor transparencia con los contribuyentes y colaborar con otros países.

De acuerdo con la Ley Sobre la Celebración de Tratados⁵⁴, señala que un tratado:

“Es el convenio regido por el derecho internacional público, celebrado por escrito entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y uno o varios sujetos de derecho internacional público, ya se que para su aplicación requiera o no la celebración de acuerdos en materias específicas, mediante los Estados Unidos Mexicanos asumen compromisos”

A continuación, se mencionarán de manera general los tratados internacionales en materia fiscal que ha adquirido México con diversas naciones con el objetivo de promover las relaciones económicas y mejorar la cooperación en materia fiscal, el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos ha logrado concretar acuerdos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos Sobre la Renta y prevenir la evasión fiscal, sin crear oportunidades para la no imposición o la imposición reducida a través de la evasión o elusión fiscal.

- *Acuerdo México-Filipinas para evitar la doble imposición en materia de ISR*⁵⁵.

⁵⁴ Diario Oficial de la Federación, Ley Sobre la Celebración de Tratados, México.

⁵⁵ Diario Oficial de Federación. Secretaria de Relaciones Exteriores, Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Filipinas. Recuperado de file:///C:/Users/ileyp/Downloads/DECRETO+Promulgatorio+del+Acuerdo+entre+M%C3%A9xico+y+Filipinas.pdf

- *Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Austria*⁵⁶.
- *Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y El Reino de España para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y prevenir el fraude y la evasión fiscal*⁵⁷.
- *Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuestos Sobre la Renta*⁵⁸.
- *Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gran Ducado de Luxemburgo para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos Sobre la Renta y Sobre el Capital*⁵⁹.
- *Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materias de Impuestos Sobre la Renta*⁶⁰.
- *Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuestos Sobre la Renta y Ganancias de Capital*⁶¹.

⁵⁶ Diario Oficial de la Federación. Convenio Entre los Estados Unidos Mexicanos y la Republica de Austria, 30 de junio del 2010, México.

⁵⁷ Diario Oficial de la Federación. Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de España, 18 de agosto del 2017.

⁵⁸ Diario Oficial de la Federación. Convenio Entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América, 3 de diciembre de 1994, México.

⁵⁹ Diario Oficial de la Federación. Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gran Ducado de Luxemburgo, 17 de noviembre del 2011, México.

⁶⁰ Diario Oficial de la Federación. Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos, 29 de diciembre del 2009, México.

⁶¹ Diario Oficial de la Federación. Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Renio de Gran Bretaña e Irlanda, 15 de abril del 2011, México.

- *Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Singapur para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuestos Sobre la Renta*⁶².
- *Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo para evitar la doble imposición en materia de Impuestos Sobre la Renta*⁶³.

⁶² Diario Oficial de la Federación. Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Singapur, 9 de enero del 2012, México.

⁶³ Diario Oficial de la Federación. Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo, 22 de diciembre del 2010, México.

- **Conclusiones**

La evasión fiscal es un fenómeno económico con un trasfondo social que se ha manifestado de manera constante y creciente entre las personas físicas y morales. Dicho fenómeno afecta de manera directa al Estado y a la población en general, ya que los ingresos fiscales se utilizan para el gasto social e infraestructura, por lo que, si el Estado no capta los suficientes recursos fiscales, esto se verá reflejado en el desarrollo de la sociedad de México.

De acuerdo con la investigación, en primera instancia se puede concluir que el fenómeno de la evasión fiscal se debe a diversos factores, entre ellos la poca cultura y ética tributaria de las personas físicas y morales, sobrepasando las barreras de la elusión hasta caer en lo ilegal de la evasión fiscal.

La recaudación tributaria de México respecto al porcentaje del PIB se encuentra por debajo de la media de América Latina y el Caribe (ALC), así como por debajo del promedio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), por lo que es necesario seguir trabajando con estrategia para lograr la mayor recaudación fiscal posible en los próximos años.

El Gobierno Federal en conjunto con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público han elaborado e implementado una serie de estrategias fiscales para aminorar el fenómeno de la evasión fiscal, esto mediante comprobantes fiscales digitales, modernización del portal de declaración anual, factura electrónica, adherencia al padrón de contribuyentes a la mayoría de edad, acceso a la información bancaria de los contribuyentes.

Continuando con el apartado anterior, una de las estrategias que ha logrado captar mayores beneficios fiscales al Gobierno Federal, es la fiscalización de los grandes contribuyentes, mediante una base de auditorías que han logrado identificar la vía por la cual los grandes contribuyentes lograban eludir el pago fiscal.

Finalmente, la pandemia por COVID-19 trajo consecuencias económicas catastróficas, sin embargo, gracias a las políticas fiscales y a las estrategias implementadas, el padrón de contribuyentes no se vio afectado, al igual que los ingresos fiscales. De acuerdo con el análisis estadístico realizado, los ingresos fiscales aumentaron 137 mil millones de pesos respecto al año precedente, es decir, un crecimiento real del 0.8%.

Bibliografía

1. Amieva Huerta, Juan, "Finanzas Publicas en México", Porrúa, 2da Ed. México, 2012.
2. Ávila Valenzuela, M. G. (2012). Consecuencias de la evasión fiscal. Revista de investigación académica sin frontera, 5
3. Bergman, Marcel, Carreo Rodríguez, Víctor y Hernández Trillo, Fausto. "Evasión fiscal del impuesto sobre la renta de personas morales", México. Centro de Investigación y Docencia Económicas, 2005.
4. Benavidez Perales, Guillermo, Investigador Coordinador, "Estudio de las conductas en el cumplimiento y evasión de las obligaciones fiscales", México. Universidad Panamericana, 2013.
5. Cámara de Diputados. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
6. Camargo Hernández, D. F. (2005). Evasión fiscal: Una decisión racional. México: Edición electrónica
7. Flores Zavala Ernesto, "Elementos de las Finanzas Publicas mexicanas", Tomo I, Los impuestos, México, Porrúa, 3ed, 2004.
8. Flores Curiel, Daniel y Valero Gil, Jorge Noel. "Tamaño del sector informal y su potencial de recaudación en México". México, Universidad Autónoma de Nuevo León, 2003.
9. Fuentes Castro, Hugo Javier, Zamudio Carrillo, Andrés, Barajas Cortés, Sara, y Brown Del Rivero, Alfonso. "Estudio de evasión Fiscal en el régimen de pequeños contribuyentes". México, ITESM, 2011.
10. García García, M. D. (2015). Las obligaciones fiscales en México y las políticas públicas en el sistema tributario mexicano. Horizontes de la contaduría, 222-235.
11. González Sanmiguel, N. N. (2005). Análisis jurídico de la defraudación y la evasión fiscal. México: Universidad Autónoma de Nuevo León.
12. Hilario Barcelota Chávez. "Impuestos y evasión fiscal en México". Universidad Veracruzana. 2007.

13. Información Estadística del SAT, SAT Mas abiertos, datos anonimizados, declaraciones de personas morales.
<http://www.sat.gob.mx/cifrassat/paginas/inicio.html>
14. Jiménez Almaraz, M. I. (2003). Causas que provocan la evasión fiscal en las empresas mexicanas. Revista del centro de investigación. Universidad La Salle, 77-90.
15. Licona Vite, C. (2011). Estudio de la evasión y la elusión fiscales en México. México: Comité del Centro de Estudios del Derecho e Investigaciones Parlamentarias.
16. Presupuesto de Gastos Fiscales, Documentos Públicos del Gobierno Mexicano, publicada en la Gaceta Parlamentaria de la Cámara de Diputados el 6 de octubre de 2009. Informes al Congreso Anual, Varios años.
<http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/FinanzasPublicas/informesalCongresodelaUnion#panel-05informesanuales/presupuestosdegastosfiscales>
17. Samaniego Breach, Ricardo, "Eficiencia recaudatoria: definición estimación e incidencia de la evasión", México, ITESM, 2009.
18. Secretaria de Hacienda y Crédito Público. (s.f.). Servicio de Administración Tributaria. Obtenido de <https://www.sat.gob.mx/consulta/30167/conoce-que-son-las-obligaciones-fiscales-del-regimen-de-actividades-empresariales>
19. Tapia Tovar, José. "La evasión fiscal, causas, efectos y soluciones". Ed. Porrúa, 1ra edición. México, 2000.
20. Torres López Mario Alberto, "Teoría y práctica de los delitos fiscales", México, Porrúa 2da ed., 2001.

Anexos

Anexo 1. Padrón de contribuyentes activos 2015-2020

	Contribuyentes activos	Δ %
2015	51,582,845	
2016	56,794,640	10.10
2017	64,672,335	25.38
2018	71,795,905	39.19
2019	77,442,561	50.13
2020	79,756,507	54.62
TOTAL	402,044,793	

Fuente: elaboración propia con base a Servicio de Administración Tributaria. Datos abiertos.

Anexo 2. Ingresos Tributarios Totales Mensuales, 2019-2020 (miles de millones, MXN)

Mes	Ingresos Tributarios Totales		
	2019	2020	Δ %
Enero	318,497	364,601	14.5
Febrero	259,254	263,753	1.7
Marzo	280,245	376,380	34.3
Abril	315,547	273,117	-13.4
Mayo	252,267	221,602	-12.2
Junio	268,289	249,386	-7.0
Julio	264,158	255,387	-3.3
Agosto	244,371	258,283	5.7
Septiembre	242,880	242,643	-0.1
Octubre	239,800	256,561	7.0
Noviembre	236,214	262,560	11.2
Diciembre	281,128	314,671	11.9
Total	\$ 3,202,650.72	\$ 3,338,943.08	4.3

Fuente: elaboración propia con base a Servicio de Administración Tributaria. Datos abiertos.

Anexo 3. Ingresos Tributarios del Gobierno Federal

Año	Total de Ingresos Tributarios	Impuestos Sobre la Renta	Impuestos al Valor Agregado	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
2015	2366465.594	1237593.183	707212.835	354293.503
2016	2716219.105	1426015.458	791700.245	411389.619
2017	2849528.672	1568237.485	816048.114	367834.278
2018	3062334.013	1664551.823	922238.289	347435.487
2019	3202650.722	1687830.081	933326.767	460495.588
2020	3338943.082	1762913.358	987524.518	460673.916

Fuente: elaboración propia con base a Servicio de Administración Tributaria. Datos abiertos.

Anexo 4. Integración de las actividades económicas del Sector Informal 2019

INTEGRACIÓN DE LAS ACTIVIDADES ECONÓMICAS DEL SECTOR INFORMAL 2019	
	100.0
11 - Agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza	0
21 - Minería	0.3
22 - Generación, transmisión y distribución de energía eléctrica, suministro de agua y de gas por ductos al consumidor final	0
23 - Construcción	27.8
31-33 - Industrias manufactureras	13.4
43 - Comercio al por mayor	0.4
46 - Comercio al por menor	39.2
48-49 - Transportes, correos y almacenamiento	5.1
51 - Información en medios masivos	0.0
52 - Servicios financieros y de seguros	0
53 - Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	3.1
54 - Servicios profesionales, científicos y técnicos	0.4
55 - Corporativos	0
56 - Servicios de apoyo a los negocios y manejo de residuos y desechos, y servicios de remediación	0.3
61 - Servicios educativos	0.0
62 - Servicios de salud y de asistencia social	0.2
71 - Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	0.3
72 - Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	4.1
81 - Otros servicios excepto actividades gubernamentales	5.5
93 - Actividades legislativas, gubernamentales, de impartición de justicia y de organismos internacionales y extraterritoriales	0

Fuente: Elaboración propia, consultada el 28 de marzo del 2022, con base a

<https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

Anexo 5. Estructura tributaria en porcentaje México, 2015-2020

Estructura porcentual	2015	2016	2017	2018	2019 ^R	2020 ^P
Total	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
11 - Agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza	0	0	0	0	0	0
21 - Minería	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.4
22 - Generación, transmisión y distribución de energía eléctrica, suministro de agua y de gas por ductos al consumidor final	0	0	0	0	0	0
23 - Construcción	26.1	26.8	27.8	28.1	27.8	25.7
31-33 - Industrias manufactureras	13.3	13.2	13.3	13.6	13.4	13.9
43 - Comercio al por mayor	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4
46 - Comercio al por menor	38.9	38.7	38.3	38.3	39.2	40.5
48-49 - Transportes, correos y almacenamiento	5.7	5.6	5.4	5.4	5.1	4.6
51 - Información en medios masivos	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
52 - Servicios financieros y de seguros	0	0	0	0	0	0
53 - Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	4.0	3.6	3.4	3.2	3.1	3.3
54 - Servicios profesionales, científicos y técnicos	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4
55 - Corporativos	0	0	0	0	0	0
56 - Servicios de apoyo a los negocios y manejo de residuos y desechos, y servicios de remediación	0.3	0.3	0.3	0.4	0.3	0.3
61 - Servicios educativos	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
62 - Servicios de salud y de asistencia social	0.1	0.1	0.1	0.1	0.2	0.2
71 - Servicios de esparcimiento culturales y deportivos, y otros servicios recreativos	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3	0.2
72 - Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	4.4	4.4	4.3	4.1	4.1	3.7
81 - Otros servicios excepto actividades gubernamentales	5.8	5.7	5.6	5.5	5.5	6.5
93 - Actividades legislativas, gubernamentales, de impartición de justicia y de organismos internacionales y extraterritoriales	0	0	0	0	0	0

Fuente: Elaboración propia, consultada el 28 de marzo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

Anexo 6. Participación de las actividades de la economía en el sector informal, México 2015-2020

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Total	1 983 500	2 129 320	2 288 999	2 472 233	2 627 697	2 416 953
Primarias	0	0	0	0	0	0
Secundarias	785 753	858 994	947 655	1 037 515	1 089 572	966 194
Terciarias	1 197 746	1 270 326	1 341 344	1 434 718	1 538 126	1 450 759

Fuente: Elaboración propia, consultada el 28 de marzo del 2022, con base a

<https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed>

Anexo 7. Tasa de ocupación del sector informal México, 2015-2020

Tasa de ocupación en el sector informal	
Año	%
2015	27.38
2016	27.12
2017	26.96
2018	27.36
2019	27.65
2020	26.3

Fuente: elaboración propia con información consultada el 3 de mayo del 2022, con base a

<https://www.inegi.org.mx/temas/pibmed/>

Anexo 8. Recaudación tributaria como porcentaje del PIB, México, ALC y OCDE 2015-2020

Recaudación Tributaria como Porcentaje del PIB			
	México	ALC	OCDE
2015	15.9	22.3	32.9
2016	16.6	22.2	33.6
2017	16.1	22.3	33.4
2018	16.2	22.5	33.5
2019	16.5	22.7	33.4
2020	17.9	21.9	33.5

Fuente: elaboración propia con información consultada el 16 de mayo del 2022, con base a

<https://www.compareyourcountry.org/tax-revenues-latin-america/en/0/668+669+670+671/default>

Anexo 9. PIB trimestral México, 2019-2020

	PIB		Ingresos Tributarios	
	2019	2020	2019	2020
1T	23,961,527	24,663,229	857,996	464,295
2T	24,407,749	20,153,376	836,103	463,056
3T	24,391,087	23,415,520	751,409	371,636
4T	25,052,822	25,197,286	757,143	388,843
PIB TOTAL	24,453,296	23,357,353	3,202,651	1,687,830

Fuente: elaboración propia con información consultada el 21 de mayo del 2022, con base a <https://www.inegi.org.mx/temas/pib/#Tabulados>

Anexo 10. Padrón total de contribuyentes en México, 2015-2020

Año	Total
2015	51,582,845
2016	56,794,640
2017	64,672,335
2018	71,795,905
2019	77,442,561
2020	79,756,507

Fuente: elaboración propia con información consultada el 21 de mayo del 2022, con base a http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html

Anexo 11. Estructura del Padrón de contribuyentes México, 2015-2020

Año	Personas Físicas	Grandes Contribuyentes (PF)	Asalariados (PF)	Personas Morales	Grandes Contribuyentes (PM)	Total
2015	19,942,949	15,366	29,855,002	1,763,655	5,873	51,582,845
2016	22,222,004	18,041	32,702,983	1,843,027	8,585	56,794,640
2017	24,780,762	23,205	37,926,366	1,932,287	9,715	64,672,335
2018	28,198,662	34,131	41,510,280	2,043,880	8,952	71,795,905
2019	29,686,573	37,725	45,574,264	2,135,185	8,814	77,442,561
2020	31,229,143	48,083	46,270,347	2,199,691	9,243	79,756,507

Fuente: elaboración propia con información consultada el 21 de mayo del 2022, con base a http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html