

24
26



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

LA EVASION FISCAL EN MEXICO ALGUNOS
ASPECTOS SOCIOLOGICOS Y JURIDICOS

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
EMILIO ANTONIO ALEGRIA RIVERA



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**LA EVASION FISCAL EN MEXICO ALGUNOS
ASPECTOS SOCIOLOGICOS Y JURIDICOS**

CAPITULO I.- ANTECEDENTES HISTORICOS

1.- EN OCCIDENTE

- A) EN LA ANTIGUEDAD
- B) EN LA EPOCA CONTEMPORANEA

2.- EN MEXICO

- A) EN EL MEXICO PRE-CORTESIANO
- B) EN EL MEXICO COLONIAL
- C) EN EL MEXICO INDEPENDIENTE

CAPITULO II.- NATURALEZA DE LOS IMPUESTO

- A) CONCEPTO DE IMPUESTOS
- B) CLASIFICACION DE IMPUESTOS
- C) FUNDAMENTOS LEGALES DE LOS IMPUESTOS
- D) LEY DE INGRESOS
- E) PRESUPUESTO DE EGRESOS

**CAPITULO III.- ENFOQUE SOCIOLOGICO Y PRINCIPALES
CAUSAS DE LA EVASION FISCAL**

- A) DESDE EL PUNTO DE VISTA SOCIOLOGICO
- B) DESDE EL PUNTO DE VISTA DE NUESTRA
LEGISLACION TRIBUTARIA.
- C) DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA ES --
TRUCTURA ADMINISTRATIVA DEL ESTADO
- D) REPERCUSION DE LA EVASION FISCA EN-
LA ESTRUCTURA SOCIAL

CAPITULO IV.- LA PENALIZACION AL ILICITO DE EVASION FISCAL.

- A) EL DELITO
- B) DELITOS FISCALES
- C) PENALIZACION

CONCLUSIONES:

BIBLIOGRAFIA:

EMILIO ANTONIO ALEGRIA RIVERA.

INTRODUCCION

Los hechos sociales, como todos los hechos humanos; están esencialmente determinados y calificados precisamente por el sentido o significación que tengan, en el caso de los impuestos aún cuando se recaban con la finalidad de solventar servicios públicos, nunca han sido vistos con agrado en ninguna parte, ya que desde el momento en que el hombre se hizo gregario asentándose en determinado territorio, surgieron las diversas clases sociales; de los más aptos y los más fuertes surgió la clase gobernante; la que para estar en posibilidad de ejercer su liderazgo necesitó apropiarse de una parte de los recursos de las demás clases, recordemos que durante la época Pre-Hispánica nuestros antepasados Aztecas imponían enormes tributos por la fuerza a los pueblos conquistados, en la época Colonial los impuestos servían para el fausto de una corte decadente así, hasta nuestros días, los impuestos en parte son desviados del fin para el cual fueron originalmente recaudados.

Al elaborar el presente trabajo me anima el propósito de hacer hincapié en que en nuestro país se evaden los impuestos en gran escala y esto se debe, entre otras causas, a que desde el origen del principio legal que obliga al contribuyente a pagarlos se ignora o se desaprueba el uso que se hace de ellos, por otra parte los impuestos vigentes han sido extralógicamente imitados de otros países, luego entonces no corresponden ni a nuestra idiosincracia ni a nuestro grado actual de desarrollo.

Asimismo, es muy importante señalar que anuado a lo anteriormente mencionado nos encontramos con que las tasas impositivas son exageradamente altas, los ordenamientos legales que los contienen son aplicados o aplicables a un número reducido de personas consideradas contribuyentes, que la vigilancia de nuestras autoridades fiscales encargadas de la recaudación es deficiente, que la penalidad al incumplimiento es baja y todo esto no origina otra cosa sino la evasión fiscal que en última instancia perjudica a todo el País.

CAPITULO I
ANTECEDENTES HISTORICOS

1.- EN OCCIDENTE

- A).- EN LA ANTIGUEDAD
- B).- EN LA EPOCA CONTEMPORANEA

2.- EN MEXICO

- A).- EN EL MEXICO PRE-CORTESIANO
- B).- EN EL MEXICO COLONIAL
- C).- EN EL MEXICO INDEPENDIENTE

CAPITULO I

ANTECEDENTES HISTORICOS

I.- EN OCCIDENTE

La historia del Derecho Tributario en la antigüedad radica en la lucha del Estado contra una gran parte de la población que estaba obligada a sostener a éste y a sus dirigentes; es la historia de la fuerza drásticamente aplicada para obtener el pago de los tributos que pesaban sobre sus súbditos; la muerte infamante, los azotes, la tortura, la confiscación, la multa excesiva, la pérdida de la libertad, la pérdida de los derechos civiles, eran entre otras las consecuencias que se producían por el incumplimiento de las obligaciones con el fisco.

En la Antigua Grecia cuando el ciudadano pagaba menos de lo que debía por concepto del impuesto sobre el capital y otras contribuciones personales, este era castigado con multas confiscatorias; el causante Ateniense que solicitaba sin motivo una exención de impuestos era castigado con la degradación cívica, pérdida de sus bienes y se hacía merecedor de la pena de muerte; según una ley del año 356 A.C. (1)

En Egipto en tiempos del Faraón Amasis que reinó de 569 a 525 A.C. se ordenó la pena de muerte en caso de desobediencia o fraude, que se hiciera a las autoridades al hacer la declaración anual de los medios de

(1) Lomeli Cerezo, Margarita, "El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal". Pag. 11 y siguiente, Ediciones Continental, S.A.

existencia que servían de base para el cobro de los tributos, el heredero que no hacía una declaración verídica para efectos fiscales perdía lo heredado y además pagaba una fuerte multa.

A mediados del siglo V. A.C., en Roma los tributos se imponían en proporción al patrimonio registrado para estos efectos por los ciudadanos. Para tal objeto, se encomendó a un funcionario (Ad-Op) el censor, la facultad que antes perteneció a los cónsules, de formar el censo determinando las personas que integraban la comunidad, sus bienes y la regulación de las prestaciones con que cada una de ellas estaba obligada a contribuir; como el censor carecía de imperium, correspondía al cónsul castigar con penas corporales, aún con la pena de muerte al ciudadano que descuidaba el cumplimiento de sus obligaciones relativas a la formación del censo o que daba informes falsos.

A medida que el imperio Romano se extendía, se fueron estableciendo contribuciones directas ordinarias sobre los territorios sometidos, y para asegurar el pago de las mismas existían severas sanciones, recordemos que en la biblia en numerosos casos se cita el cobro de tributos, a manera de ejemplo señalare el versículo 2 del Capítulo 23 del Evangelio según San Lucas, en el momento en que Cristo es presentado ante Poncio Pilatos se dice:

"Y comenzaron a acusarle diciendo a éste, hemos hallado que perverte a la nación y que prohíbe dar tributo al César; diciendo que el mig

mo es el Cristo un Rey" (2)

Actitud que naturalmente fue considerada subersiva por el Imperio Romano con las consecuencia ya muy bien conocidas por todos.

A la contribución que se le exigía a las provincias se le conside
ró de carácter perpetuo de guerra, según se desprende del nombre de stipen
dium que se le daba por destinarse a pagar los sueldos del ejército vence
dor. Con posterioridad dichas provincias fueron consideradas como parte--
de los bienes de dominio y el tributo que sobre ellas recaía se estimaba -
como la renta debida a el propietario, o sea al Estado Romano; a dicho tri
buto entonces se le dió la denominación de vectigal.

En la época Republicana la imposición de multas y sanciones en --
cuestiones de cañacter fiscal correspondió a los censores, durante el Impe
rio esta función correspondió a los procuradores imperiales y a los prefe
tos del Erario.

Existió un tipo de sanción o multa que se expresaba en un número-
determinado de cabezas de ganado, a la que se denominó multa iusta , y a -
la que no se señalaba en esta forma se le llamó multa iniusta. (3)

Existían en Roma además otros tipos de sanciones fiscales; como-
las que eran aplicables en caso de mora que no constituyera fraude tribu

(2) Rudo P. José maria Bayer, "Sagrade Biblia versión crí
tica sobre los Textos Hebreo y Griego" Ed. Católica,--
S.A.

(3) Cutiérrez Alvis F. "Diccionario de Derecho Roma" Ma--
drid, 1948, pag. 416.

tario y que consistían en prisión, tortura y además pago de elevados re cargos.

En los impuestos directos la mora se castigaba con multa del do-
ble hasta el cuadruple del tributo omitido, los encargados de la percep-
ción de impuestos generalmente obraban de mala fé al no reclamar el pago -
de las cuotas dentro del término legal, originando con esto que los contri-
buyentes incurrieran en incumplimiento, obligándolos con tal acción a pa-
gar multas.

DERECHO GERMANICO

En el Derecho Germánico primitivo no podemos hablar propiamente -
de la existencia de un sistema fiscal definido, aunque los pueblos Germáni-
cos conocían algunos tributos de tipo tanto colectivos como personales ca-
recían de un sistema determinado para tasarlos, ya que se imponían a crite-
rio del gobierno local de cada región, cabe señalar que los pueblos Germá-
nicos conocían de alguna manera la aplicación de sanciones o multas, del -
siglo III a fines del siglo V, el Wergeld o sea la cantidad que debía pa-
gar el ofensor servía primordialmente como reparación de la muerte violen-
ta de otro individuo y no como pago al fisco.

Con la muerte del fundador del Imperio Carolingio y la consecuen-
te desarticulación en todos los aspectos, medio siglo después la iglesia -
extendió sus dominios siendo en adelante los mejor organizados y los úni-
cos conectados entre si, el sacerdocio nunca dejó de ser profesión lucrati-
va, de acuerdo a una costumbre consagrada en el viejo testamento y cumpli-

da religiosamente por los Hebreos los fieles entregaban al clero los primeros frutos de las cosechas, tal fue el origen del diezmo o quantum de esas contribuciones obligatorias. (4)

En el período Franco desde el siglo VI hasta el año 887 los Reyes Carolingios imponían una multa de sesenta sueldos de oro a los contribuyentes que huían de los mercados establecidos, con el afán o propósito de no pagar los derechos de locación tratando de comprar alguna cosa fuera de los lugares autorizados para el efecto.

DERECHO ESPAÑOL

En la época feudal los nobles podían obtener de los Reyes la concesión de territorios en calidad de feudos con sujeción a un tributo tanto en especie como en servicios personales, tributo que era pagado por los siervos comprendidos en el territorio dado en feudo, la exigibilidad del tributo estaba fundamentalmente basada en la fuerza del señor feudal y lógicamente daba cabida a que los labradores fueran objeto de muchas crueldades y violencias.

En la obra de Alfonso X el sabio denominada las siete partidas - elaborada durante los años 1256 y 1265, que comprende algunas disposiciones de legislación fiscal, en la quinta partida, título VII, ley V se establece el impuesto del portazgo, tributo fijado a todas las mercancías que se trajeran o sacaran del Reino con el ánimo de comerciar con ellas,

(4) Puiggrós Rodolfo "Genesis y Desarrollo del Feudalismo"
Editorial F. Trillas, S.A., 1965.

ordenando que en el supuesto de encubrimiento de alguna cosa de cuantas — trajeren o llevaren serían confiscadas en favor del Fisco Real. Se denominaba fisco a aquella parte del edificio de la tesorería en donde guardaban los ingresos de la Corona.

La Ley VI de dicho título señala la propia pena para los que con- objeto de evadir al portazgo, anduvieren descaminados, es decir, fuera de los caminos en que se cobraba el gravamen.

Según una disposición expedida por los Reyes Católicos en 1484, — que prohibía la introducción de sal so pena de muerte, autorizaba a los — arrendadores de las salinas reales tomaran por si mismos la sal introduci- da y las bestias, carretas y aparejos utilizados en el contrabando y que — impusieran multas a los infractores. (5)

En el año de 1491 los Reyes Católicos expidieron el "Cuaderno de las Alcabalas" en el cual se ordenaba que cuando el arrendador de alcaba- las solicitara a las justicias que iniciaran pesquisa sobre algún fraude, — estarían obligados a ello y si hallasen tal fraude, deberen deshacerlo y — obligar al defraudador a pagar el monto de la alcabala y cuatro tantos — más.

De conformidad con una ley de 1536, todos los procuradores fisca- les estaban obligados a asistir y cuidar las causas fiscales pendientes en las audiencias; si faltaren a éstas o a las demás obligaciones que tenían — para con el fisco real, se les sancionaba con la pérdida del oficio y la —

(5) Lomeli Cerezo, Margarita Op. Cit. Pag. 19 y siguientes.

mitad de sus bienes. (6)

EPOCA CONTEMPORANEA

FRANCIA E INGLATERRA

Es un hecho perfectamente sabido que el exceso en las tasas impositivas, la arbitrariedad en su recaudación y la inoportunidad en el alza de las mismas han tenido mucho que ver con el origen real de dos de las— más grandes revoluciones de la era contemporánea; concretamente las revoluciones Francesa y Norte Americana.

La Revolución de 1789 en Francia, naturalmente que no tuvo únicamente causas fiscales, pero es indudable que contribuyeron en gran parte,— debido al regimen fiscal de los Luises: en los que el poder fiscal de recaudación no correspondía únicamente al Rey, pues también estaban facultados para recibir impuestos; los señores feudales, la iglesia y además las ciudades habían conservado el derecho de cobrar contribuciones.

Si a lo anterior se le agrega lo complejo del sistema fiscal de esa época por la extraordinaria multiplicidad de contribuciones en efectivo o en especie que por su monto originaba problemas administrativos muy complicados y a litigios incesantes, además el funcionamiento de ese sistema fiscal era particularmente defectuoso ya que existían muy marcadas desigualdades, privilegios injustificados, medidas odiosas de investigación razones por las que en un determinado momento se vió totalmente desacreditado el sistema fiscal axistente en esa época.

A continuación citaré los impuestos que existían en esa época.

1.- Impuestos Directos, eran cobrados por los agentes del Rey y se dividían en:

a) "La Taille" impuesto que se cobraba a los aldeanos, incidía en los plebeyos; los nobles, magistrados y altos funcionarios gubernamentales estaban exentos de dicho tributo.

b) "La Capitation" antecedente del impuesto sobre la renta fue en su origen un impuesto per cápita el que tasaba los ingresos de todos los contribuyentes, los cuales estaban clasificados en 22 clases que abarcaban desde el denominado delfín hasta el mozo de taberna cabe hacer mención que este impuesto se transformó rápidamente acentuándose más su complejidad.

c) Los Décimos, Vigésimos y Quincuagésimos impuestos cedulares sobre los diferentes tipos de ingresos; complementarios de los dos anteriores, también plagados de una gran cantidad de excensiones y privilegios.

d) Los Diezmos; impuestos en especie que cobraba la iglesia sobre los productos del campo.

2.- Impuestos Indirectos: Eran cobrados por una compañía privada "La Compañía de Granjeros Generales", que garantizaba un mínimo de recaudación, el que al rebasarse era compartido con el Estado, entre otros existían los siguientes:

a) Impuestos sobre Alcoholes, cuya complejidad confundía hasta a los encargados de aplicarlo.

b) Los Derechos de Aduana: se cobraban en el interior y en las-

fronteras francesas.

Aunado a lo anteriormente señalado y otras causas estalla la revolución, uno de cuyos fines principales consistía en acabar con el absurdo sistema fiscal, para lo cual se nombraron exprofeso diputados encargados de demoler la maquinaria fiscal, se dejaron de pagar todo tipo de impuestos, se quemaron las barreras fronterizas aduanales, se saquearon los almacenes de sal, se quemaron las oficinas fiscales y en algunos casos hasta se asesinó a los recaudadores.

INGLATERRA

En el año de 1763 Inglaterra se vió afectada al firmar el tratado de la "Paz de París" a raíz del cual se acrescentó más la problemática fiscal de dicho país, la Gran Bretaña, empezó a expandirse hacia el Oeste de Canadá y lógicamente requirió de fondos, por lo que recurrió al aumento de los impuestos, para cubrir la insuficiencia de ingresos; en el año de 1765 se implantó el "Stamp Act" con lo que se elaboraron los impuestos a las Colonias Inglesas.

En 1767 se decretaron nuevos impuestos a la importación, con la consecuente protesta de las colonias, quienes lograron en un corto plazo la derogación de los mismos, dejando vigente el impuesto a la importación del té, considerada como una imposición simbólica del Parlamento Británico de su derecho a decretar impuestos a las colonias.

En 1774 se originó un incidente que muestra claramente la inconformidad de la población con el sistema impositivo a que estaban sujetos,-

el hecho consistió en que un grupo de jóvenes de Boston disfrazados de aborígenes desafiaron a la metrópoli, arrojando el té por la borda de el barco que lo traía.

En Inglaterra nació originariamente el "Income Tax" (Impuesto sobre La Renta), creado por el inglés Villian Pitt, cuya idea consistió en recabar fondos para en un momento dado hacer frente a Napoleón Bonaparte, que amenazaba con invadir las Islas Británicas, no obstante, que la idea originaria era que dicho impuesto dejara de existir una vez pasada la amenaza Napoleónica, se estableció definitivamente; con posterioridad el primer ministro Lloyd George, autorizó la aplicación de las tasas progresivas.

II.- EVOLUCION TRIBUTARIA EN MEXICO.

EN EL MEXICO PRE-CORTESIANO

Si cruel y desigual era la represión a las infracciones fiscales en Europa, según hemos visto, no lo era menos en América, en el Período pre-cortesiano, los Aztecas que se caracterizaron por ser un pueblo guerrero, tenían un sistema de propiedad firmemente reglamentada, y sobre todo basada en la división social, la cual estaba íntimamente ligada con los méritos alcanzados durante las guerras, por cada individuo; pues una persona aún cuando su situación económica se lo permitiera no podría poseer determinados bienes si éstos no correspondían a su estrato social.

Basta observar las formas de tenencia de la tierra que existieron en esa época, para palpar lo incongruente del sistema fiscal existente en ese entonces.

Entre los Aztecas la propiedad comunal se manifestaba en el calpulli, forma colectiva de tenencia con usufructo individual de parcelas, ubicado en el seno del Altepeltlalli (Tierra del Pueblo). En las comunidades aztecas cada familia recibía una parte de tierras, que usufructuaba a perpetuidad, y que heredaba a sus descendientes; sin embargo, si las tierras permanecían sin cultivarse más de dos años, eran retomadas por el calpulli y asignadas a otra familia.

Esta no era la única forma de tenencia de la tierra entre los aztecas; había tierras directamente controladas por el Estado, y cuya producción se destinaba a mantener al personal del Tlatoani (rey), a los templos, a los gastos de guerra, al palacio, etc. (7)

Se ha discutido mucho sobre el carácter de otra forma de tenencia de la tierra denominada Pillalli o Tecpillalli; ha sido considerada por algunos como un tipo de propiedad privada de carácter feudal. Estas eran tierras que el Tlatoani concedía a nobles y guerreros para gratificarlos por los servicios prestados, en realidad, si se leen con cuidado las fuentes, es posible distinguir dos formas diferentes de esta propiedad privada.

a) Las tierras Tecpillalli, asignadas a un grupo denominado Tec-tecutzin y a otros nobles y funcionarios.

b) Las tierras Pillalli, pertenecientes a la nobleza hereditaria.

(7) Bartra Roger "Estructura Agraria y Clases Sociales en México, Ediciones Era, S.A.

Las primeras (tecpillalli) no son más que la expresión del pago -- del sueldo a los funcionarios del Estado; no es más que la cesión temporal- a un individuo del derecho a cobrar los tributos que toda comunidad debe pagar al Estado.

Estas Tierras eran trabajadas por los llamados Tecallec que eran - comuneros que usufructuaban su tierra, pero que en lugar de tributar al Tlatoani, tributaban a los Tectecuhtzin.

Todos los tipos de tenencia expuestos hasta aquí, tienen por base- el usufructo comunal de la tierra y se distinguen entre sí por el destino - del tributo que pagan los campesinos en cambio las tierras pillalli se distinguen de las anteriores por ser trabajadas por un tipo de población dependiente totalmente desposeída de tierras (8)

Los mayeques no pagaban tributo al Tlatoani, sino al pilli (noble) dueño de la tierra; eran vendidos y heredados conjuntamente con la tierra y estaban al margen de la organización comunitaria (Capulli), de cualquier manera este tipo de propiedad estaba firmemente unido al Estado; tenía por origen una cesión real, el Tlatoani imponía a veces limitaciones a su venta o herencia, el pilli tenía la obligación de servir al soberano, etc.

En cuando a las sanciones por incumplimiento en el pago del tributo, nos dice un cronista que en ello no se admitía excusa y no había más de cumplirlo o morir, la coacción fiscal era tiránica; el enfermo saldaba su cuenta al sanar; el insolvente, o se sujetaba al desempeño de trabajos compensatorios o eran vendidos como esclavos (9)

(8) Baltra Roger, Op. Cit.

(9) Lomeli Cerezo, Margarita, Op. Cit. pag. 22

También se castigaba con pena de muerte a los recaudadores o Calpix ques que cobraban más de lo que debían de pagar los súbditos.

Cuando algún pueblo se rebelaba contra los señores de México, negándose a pagar los tributos, a pesar de haber sido requerido varias veces, se le declaraba la guerra a sangre y fuego, y se le arrasaba, pero cesaba la contienda en caso de que los rebeldes solicitaran la paz, prometiendo pagar los tributos.

Con la toma del poder por Hernán Cortés en el año de 1521 empieza en México una nueva forma de tributación, ya que en sus ordenanzas de buen gobierno exigía a los encomenderos pagaran a un clérigo que debería evangelizar a los naturales, además el tributo ya no era exigible en oro, que los servicios personales de los naturales, fueran tasados según consideraciones de los alcaldes mayores, tomando en cuenta la calidad de los pueblos y la conveniencia de los servicios.

Con la imposición de la encomienda en México, por Hernán Cortés, la Corona Española en instrucción del Rey al Conquistador fechada en Valladolid el 26 de junio de 1523, le ordenaba que "no se encomendara a los indios, sino que se les diera trato de vasallos imponiéndoles tributo destinados a las rentas reales". A partir de este momento podemos apreciar claramente el inicio del conflicto de intereses entre los conquistadores y la Corona, pues ambos deseaban ser arbitro y recolectores de los tributos a los naturales.

A pesar de la abundancia de opiniones en favor de la encomienda,

hubo voces que favorecían a los intereses de la Corona, como la del contador real, Rodrigo de Albornoz (10)

EPOCA COLONIAL

El sistema de tributos que los indígenas pagaban en la época pre — cortesiana, también se mantuvo en sus líneas esenciales durante la época colonial.

En 1509 Fernando V ordenó: "Luego que se haya hecho la pacificación y sean los naturales reducidos a nuestra obediencia, el adelantado, gobernador o pacificador reparta a los indios entre los colonizadores para que los tengan y gocen de sus tributos".

El Rey nombró en el año de 1525 como juez de residencia a Luis Ponce de León, quien debería fungir como arbitro en todas las discrepancias que se suscitaran entre la colonia y la corona, en torno a la libertad de los — indios, la soberanía del rey y los ingresos fiscales de la corona. Debían — consultar y concluir en encomiendas, señoríos de vasallos como los de España, feudos con pago de derechos a la corona y sistema tributario real.

Desafortunadamente Ponce de León falleció poco después de su llegada a México, y la solución hubo que postergarse hasta que en 1535 llegó el — Primer Virrey Don Antonio de Mendoza, con quien se implantó una encomienda — suavizada que se mantuvo durante el resto del siglo XVI y el XVII con menos — importancia, y en el siglo XVIII terminó en una institución fiscal de rentas reales.

(10) González Díaz, Lombardo, "El Derecho Social y la Seguridad Social Integral", Ed. Imprenta Universitaria, pag. 97.

Al principio de la conquista se pagaban los tributos en especie — con los frutos o productos de la región, así como en servicios personales. — éstos últimos fueron prohibidos por Carlos V en 1549.

Según la ley de Indias número XXII y XLV título V, libro VI. "En caso de esterilidad o tempestad no debía obligarse a los indios a pagar tributo y habiendo peste debían moderarse las tasas de estos". (11)

De acuerdo a la Ley de Indias número XLV título XIII, libro VIII,— "Los Indios que estaban exentos de pagar la alcabala podían, no obstante — en un momento dado, incurrir en la pena de 30 días de cárcel y pago del doble del gravamen, si vendían mercancías de españoles o de personas que debían la alcabala.

En cuando a lo que se refiere a la situación fiscal de los Españoles y Criollos en el Virreinato eran también opresivas, la organización fiscal de la colonia fue una de las condiciones internas que propiciaron a la caída del Imperio Colonial Español, debido a los abusos del sistema fiscal — que originaron el descontento general de los habitantes del reino, especialmente el monopolio de comercio que ejercía la metrópoli sobre la colonia y — el cobro del almojarifazgo (Derecho de avería que se dedicaba a organizar — flotas resguardadas por la armada real). (12)

(11) Lomeli Cerezo, Margarita, Op. Cit. pag. 23.

(12) Esquivel Obregón, Toribio, "Apuntes para la Historia del Derecho en México", pag. 532 y 533.

Por otra parte a los que defraudaban al fisco no pagando la alcabala, cuyo cobro se acordó para los indios desde 1558, "Sobre todo lo que se vendiera, comprara, cogiera y criara", se les exigía lo omitido y cuatro tantos más, incurriendo también en otras penas, prisión por ejemplo.

EPOCA INDEPENDIENTE

A raíz de la consumación de la Independencia, la situación del país era anárquica y la falta de fondos hizo necesario recurrir a las contribuciones extraordinarias y préstamos forzosos.

Un claro ejemplo de esos gravámenes es la contribución general decretada por el Congreso el 27 de junio de 1823, que consistía en pagar anualmente el equivalente de tres días de utilidad o percepción.

A los que reusaban efectuar el pago de esta contribución se les requería por el alcalde o jefe político una reconvencción hasta por tres veces y si esto no bastaba, se les exigía por vía de multa, el triple de lo que debían exhibir, más los gastos ocasionados por la cobranza.

Desde 1821 se empezó a legislar sobre materia aduanal, que constituyó el renglón de ingresos ordinarios más importantes, expidiéndose el "Arancel General Interno para el Gobierno de las Aduanas Marítimas en el Comercio Libre del Imperio".

En los posteriores Aranceles de Aduanas expedidos en 1837, 1845 y 1856 se fue haciendo más enérgica la represión de los delitos e infracciones aduanales, por ejemplo se fijaron multas para los casos de omisión de las formalidades en las facturas y documentos aduanales.

En la década de 1867 - 1876 en la que se llevó a cabo la restauración de la república el sistema fiscal mexicano se apoyaba fundamentalmente en el producto de las aduanas ya que representaban entre un 58% al 64% en relación con los ingresos totales.

Con relación a el gravamen denominado "Papel Sellado", que constituye el antecedente del Impuesto del Timbre derogado el 31 de diciembre de 1979 y que existía desde la época Colonial fue reglamentado por el decreto del Supremo Gobierno Centralista del 23 de noviembre de 1836.

Según este último decreto, la presentación de algún documento sin haberse extendido en el papel sellado correspondiente deba lugar a la imposición de una multa del triple del valor del papel en que debía haberse hecho.

El impuesto del papel sellado fue posteriormente reglamentado por el Gobierno Federalista mediante decreto del Presidente Comonfort del 14 de febrero de 1856, en el que se conservan en líneas generales, las medidas represivas, estableciendo además, que ningún documento que no esté extendido en el papel sellado respectivo podrá hacer fé en juicio a favor del infractor a menos que cubriera las multas causadas.

En otra disposición del mismo decreto se establece que el administrador del Impuesto debía acudir a la autoridad judicial para obtener la exhibición de libros y documentos en caso de resistencia de los particulares.

La ley del 31 de diciembre de 1871 sustituyó la renta del papel sellado por la renta del timbre, ley que fue recibida con muchas críticas, pe-

ro sus partidarios la defendieron argumentando que con esa medida el Estado tendría un fiscal en cada uno de los contribuyentes, pues dadas las sanciones nadie admitiría recibo sin que estuviera cubierto el gravamen correspondiente.

Con posterioridad se publicaron las leyes del timbre de 1880. — 1887.1893 y la de 1906 promulgada con el nombre de Ley de la Renta Federal del Timbre. (13)

Con la etapa revolucionaria nuestro país sufre nuevamente serios — cambios tanto políticos, socio-económicos con fiscales.

En el año de 1921 se estableció con carácter transitorio el Im — puesto Sobre la Renta, dicho impuesto se fijó con dos fines primordialmente; uno adquirir fondos para comprar una flota mercante para México y también para financiar los festejos del centenario de la Independencia.

En el año de 1924 cambia de nombre por el de Ley del Impuesto sobre Sueldos, Salarios, emolumentos y utilidades sobre empresas; dividiéndose las diferentes actividades gravables por cédulas, apareciendo el Sistema Cédular.

El 30 de noviembre de 1938 nace el primer Código Fiscal Mexicano; que básicamente se debió a la influencia del fiscalista Italiano Mario Pugliese.

El 30 de diciembre de 1951 entra en vigor la Ley de Ingresos Mercantiles.

Y así llegamos hasta nuestros días y en el año de 1980. entra en vi
gor la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la que debido a su importancia y-
al impacto que ha tenido en la economía mexicana le dedicaremos un tratamieno
to particular en capítulos posteriores, cabe mencionar que esta ley derogó -
a la ley de Ingresos Mercantiles y aproximadamente 17 ordenamientos fiscales-
más.

CAPITULO II

NATURALEZA DE LOS IMPUESTOS

- A).- CONCEPTO DE IMPUESTOS
- B).- CLASIFICACION DE IMPUESTOS
- C).- FUNDAMENTOS LEGALES DE LOS
IMPUESTOS
- D).- LEY DE INGRESOS
- E).- PRESUPUESTO DE EGRESOS

CAPITULO II

NATURALEZA DE LOS IMPUESTOS

A) CONCEPTO DE IMPUESTOS

Señala con mucha razón un escritor español que la noción de impuesto no siempre ha sido la misma, sino que ha variado profundamente de época a época y de pueblo a pueblo, ésto no es de extrañar si se toma en consideración que el impuesto, lejos de ser una categoría absoluta, un concepto meramente doctrinal, es ante todo un producto del medio social, una verdadera categoría histórica.

El impuesto y el Derecho de imponer están en efecto, condicionados por un sinnúmero de circunstancias como son, la constitución político social de cada país, su régimen jurídico, sus costumbres sus ideas dominantes, sus luchas de clases, su grado de desarrollo económico etc. De lo — cual se desprende que no deben aislarse los impuestos de esa serie de circunstancias y su estudio deberá hacerse siempre considerando que es un problema de tipo político, social, económico y no únicamente de tipo financiero.

Sin embargo, no hay que perder de vista que el impuesto ha sido y es un elemento fundamental e indispensable para la subsistencia del Estado mismo, al respecto Montesquieu manifestó que atendiendo al fundamento político del impuesto "Las Rentas del Estado son las partes de sus bienes— que dá cada ciudadano para tener seguro el resto a gozar de él agradable—

mente". (1)

El impuesto es una parte de las rentas, generales tomadas por la autoridad para la manutención del gobierno y de sus agentes y algunas veces reputados de útiles para la comunidad (2)

Existen innumerables definiciones de los impuestos, entre las más completas se encuentra la de Francisco Nitti que nos dice:

"El impuesto es la cuota parte de la riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de Derecho Administrativo, para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible". (3)

Nuestro Código Fiscal define a los impuestos en su artículo 2º - fracción I diciendo:

Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II y III de este artículo. (4)

(1) Enciclopedia Jurídica OMEBA tomo XV, P. — 140 Ed. Bibliografía Argentina.

(2) Courcelle Senevil, J.C. Traite' Theorique et. pratique de-economie Politique, 10ª Ed. T.L. Ed. Amyot Paris.

(3) Acosta Romero, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo, pag. 615, Ed. Porrúa, S.A.

(4) Código Fiscal de la Federación. pag. 1, Editorial PAC, S.A.- de C.V., México, D.F. 1985.

El mismo ordenamiento legal en su artículo 2º fracciones II y --- III, define a las ³Aportaciones de Seguridad Social y a los Derechos de la si guiente manera:

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.-- Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas 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 (5)

DERECHOS.-- Son las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación. (6)

Art. 3º, C.F.F.-- Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones,- de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 21 de este - Código que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de - éstos y participan de su naturaleza.

(5) Op. Cit. pag. 1

(6) Op. Cit. pag. 1

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Diversas han sido las teorías elaboradas por la doctrina para fundamentar el derecho del Estado para imponer y percibir tributos; a manera de ejemplo citaremos algunas de ellas:

TEORIA DE LOS SERVICIOS PUBLICOS.- Esta teoría considera que el tributo tiene como fin costear los servicios públicos que el Estado, presta, por lo que considera que lo que los particulares pagan por concepto de gravámenes es el equivalente a los servicios públicos recibidos, esta teoría es conocida igualmente como teoría de la equivalencia (7)

Contra esta teoría se enderezan las siguientes críticas:

- a) La corriente de los que consideran que el concepto "Servicio público" es vago e impreciso, por estar supeditado a las ideas político-financieras de las personas que constantemente se suceden en el poder, hasta fines del siglo pasado casi todos los países coincidían respecto a los servicios públicos que el Estado debía prestar a la sociedad, pero en la actualidad varían de una nación a otra.

(7) Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial Universitaria Potosina pag. 110 y siguientes.

Por otra parte, no toda la actividad del Estado va encaminada a la prestación de los servicios públicos, por lo que, no todos los recursos se destinan exclusivamente a la satisfacción de servicios de esta naturaleza, cierto es que el Estado moderno eroga grandes cantidades a la satisfacción de estos servicios, pero no es ésta la única actividad, puesto que el Estado tiene también a su cargo colmar distintas necesidades, que sólo con una interpretación muy forzada podríamos aceptar como de carácter público.

TEORIA DE LA RELACION DE SUJECION .-- Para tratadistas alemanes de derecho público, la obligación de las personas para pagar tributos surge de su condición de súbditos "de su deber de sujeción" que esta obligación no está supeditada a que el causante perciba ventajas particulares, pues el fundamento jurídico para tributar es pura y simplemente la relación de sujeción.

En contra de esta Teoría se han enderezado críticas tales como que no solo los súbditos están obligados para con el país, sino también los extranjeros. Esta crítica es débil frente al fondo que encierra la teoría de la relación de la sujeción, ya que es producto del alto concepto que los habitantes de algunos países europeos tienen no sólo sobre su obligación de tributar, sino de hacerlo con honestidad.

En cambio en países como los de nuestro continente estas ideas chocan con el concepto que sobre la obligación de tributar se tiene, en el sentido de que se entiende como el pago por los servicios públicos recibidos.

Además de las teorías antes citadas se han elaborado otras como la; Teoría del Seguro y la Teoría de Eheberg.

B CLASIFICACION DE IMPUESTOS.

Existen diversas clasificaciones de impuestos, pero en las que coinciden la mayoría de los fiscalistas son las que a continuación se señalan:

- a) IMPUESTOS DIRECTOS.- Considerados como aquellos en los que el sujeto pasivo no puede trasladar o repercutir el gravámen a otra persona, puesto que el tributo incide directamente en el patrimonio del sujeto pasivo, un ejemplo de este tipo de tributo sería el Impuesto Sobre la Renta.
 - IMPUESTOS INDIRECTOS.- Son aquellos que si pueden trasladar se de tal manera que no incidan en el patrimonio del sujeto pasivo, el cual deberá actuar únicamente como retenedor del impuesto.
 - b) IMPUESTOS REALES.- Son aquellos que se establecen atendiendo exclusivamente a los bienes o cosas que gravan, un ejemplo de este tipo de impuestos sería el I.V.A.
- IMPUESTOS PERSONALES.- Son los que se establecen en atención a las personas, es decir tomando en consideración a los contribuyentes o a quienes se prevé serán los pagadores del gravámen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de donde derive el ingreso gravado, por ejemplo el Impuesto Sobre Productos de Trabajo.

- c) IMPUESTOS ESPECIFICOS.— Son aquellos que se establecen en — función de una unidad de peso, medida o calidad del bién — gravado.

Impuestos Ad-Valorem.— Son los que se establecen en aten— ción al valor del bién gravado. Este tipo de impuestos — pueden apreciarse concretamente en el Código Aduanero.

- d) IMPUESTOS GENERALES.— Son los que gravan diversas activida— des u operaciones, pero que tienen un denominador común. — por ser de la misma naturaleza.

IMPUESTOS ESPECIALES.— Son aquellos que gravan una activi— dad determinada en forma aislada, como por ejemplo la venta de gasolina sobre la cual recaé un impuesto especial.

- e) IMPUESTOS CON FINES FISCALES.— Son aquellos que se estable— cen para obtener los recursos necesarios para satisfacer el Presupuesto de Egresos de la Federación, para el ejercicio de que se trate.

IMPUESTOS CON FINES EXTRA-FISCALES.— En nuestro país es cri— ticable el establecimiento de este tipo de impuestos ya que se considera que se establecen con la finalidad de satisfa— cer necesidades de carácter social, económicas, etc. y no precisamente para cubrir lo contemplado en el Presupuesto — de Egresos de la Federación.

f) IMPUESTOS ALCABALATORIOS.— Son aquellos que gravan la libre-circulación de mercancías de una entidad a otra o inclusive dentro de una misma entidad.

C) FUNDAMENTOS LEGALES DE LOS IMPUESTOS.

El fundamento jurídico del impuesto, desde luego, todo el basamento se apoya en el derecho de soberanía del Estado que a través de los órganos competentes, promueve y sanciona los recursos de los que habrá de nutrirse la administración pública.

Nuestra Constitución política en su artículo 31, fracción IV, — establece, son obligaciones de los mexicanos; contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (8).

Además el Estado se fundamenta para efectuar la fijación y cobro de los impuestos en los siguientes artículos de nuestra carta magna.

Art. 73, frac. VII. El congreso tiene facultad; para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

Art. 117, frac. VI. Los Estados no pueden, en ningún caso, — gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe — por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos — o exija documentación que acompañe la mercancía.

(8) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
Pag. 34 Ed. PRI. 1981, México.

Fracc. VII.- Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.

Art. 124.- Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los estados.

Art. 126.- No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto o determinado por la ley posterior.

El fundamento sociológico de los impuestos radica en que todos los integrantes de una sociedad política tienen el deber de contribuir con parte de sus recursos para que la colectividad viva progrese y alcance su felicidad.

Al respecto transcribiré la siguiente ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

"El impuesto no es un tributo establecido por el gobierno en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social, o sea la parte exigida a los contribuyentes sobre sus recursos individuales, para subvenir a los gastos públicos" (9)

Con el objeto de hacer notar la gran importancia que tienen los impuestos en el desarrollo de la vida económico-política nacional, a continuación transcribiré algunos rubros de la Ley de Ingresos que estará vigente desde el 1º de enero hasta el 31 de diciembre de 1985.

D) LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL

DE 1985.

Artículo Primero.-- En el ejercicio fiscal de 1985, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran (10)

ARTICULO PRIMERO

MILLONES DE PESOS

I.-- IMPUESTOS

- Impuestos sobre la Renta	1'812,948
- Impuestos al Valor Agregado	1'392,475
- Impuesto especial sobre producción y Servicios.	1'065,204
- Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón	41,250

(10) Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1985. D.O. F., 31 de diciembre de 1984.

- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos	30,050
- Impuesto sobre Automóviles -- nuevos.	33,800
- Impuestos al Comercio Exterior	325.696

II.- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patronos y trabajado- res	581,444
- Cuotas para el Instituto de Segu- ridad y Servicios Sociales de -- los trabajadores del Estado a -- cargo de los citados trabajadores	66,600

III.- DERECHOS:

- Por la prestación de servicios- que corresponden a funciones de derecho público	98,000
- Por el uso o aprovechamiento de- bienes de dominio público	2'311,600
- Derecho Extraordinario por extrac- ción de hidrocarburos	386,000

<u>IV.-</u> CONTRIBUCIONES NO COMPRENDIDAS	
EN LAS FRACCIONES PRECEDENTES-	
CAUSADAS EN EJERCICIOS FISCA-	
LES ANTERIORES PENDIENTES DE-	
LIQUIDACION DE PAGO	952
V.- ACCESORIOS	50,700
VI.- PRODUCTOS	50,000
VII.- APROVECHAMIENTOS	84,600
VIII.- INGRESOS DERIVADOS DE FINANCI <u>A</u>	
MIENTOS	4'183,300
<u>IX.- OTROS INGRESOS</u>	
- De organismos descentralizados	3'699,102
- De empresas de participación -	
Estatal	1'418,754
- Financiamiento de organismos y	
empresas de participación Estatal	757,800
T O T A L	18'390,275

La ley de ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal -- 1985 consta de 14 artículos y 2 transitorios, aunque para los fines del -- presente trabajo únicamente es necesario citar los artículos 1º, 2º y 4º.

ARTICULO 2º Se autoriza al Ejecutivo Federal, por conducto de -- la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para contratar, ejercer y -- autorizar créditos, empréstitos u otras formas del ejercicio del crédito- público, incluso mediante la emisión de valores, que no rebasen los mon--

tos de 1,982.4 miles de millones de pesos de endeudamiento neto externo, en los términos de la Ley General de Deuda Pública, para el financiamiento del Presupuesto de Egresos de la Federación de 1985. En caso de que los recursos externos sean inferiores a lo expresado, se podrá contratar endeudamiento interno adicional para cubrir la diferencia.

También se autoriza al Ejecutivo Federal para ejercer hasta -- 200 mil millones de pesos de crédito público interno adicional, para financiar con recursos no inflacionarios un mayor pago de intereses del - sector público en caso de que las tasas de interés de los financiamientos resultaran superiores a las previstas o para atender otras contingencias, de acuerdo con lo estipulado en el Artículo 8º del Decreto del Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1985.

Asimismo, se faculta al Ejecutivo Federal a ~~ejercer~~ o autorizar montos adicionales de financiamiento cuando, a juicio del propio Ejecutivo, se presenten circunstancias extraordinarias que así lo exijan.

También queda autorizado el Ejecutivo para que, a través de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, emita valores en moneda nacional y contrate empréstitos para canje o refinanciamiento de obligaciones del Erario Federal o con propósitos de regulación monetaria, en - los términos de la referida Ley General de Deuda Pública.

Del ejercicio de estas facultades dará cuenta el Ejecutivo -- oportunamente al Congreso de la Unión especificando las características- de las operaciones realizadas.

ARTICULO 4º.- Petróleos Mexicanos estará obligado al pago de contribuciones y sus accesorios, de productos y aprovechamientos, de acuerdo con las disposiciones que los establecen, exceptuando el impuesto sobre la renta, y de conformidad con las reglas que a continuación se señalan.

I.- DERECHOS SOBRE HIDROCARBUROS:

A cuenta de este derecho enterará, como mínimo, diariamente, - incluyendo los días inhábiles, 900 millones de pesos durante el primer semestre del año y 1,200 millones de pesos en el segundo semestre y además mensualmente, 63,000 millones de pesos, durante el primer semestre del año y 74,000 millones de pesos en el segundo semestre, los que deberá pagar el último día hábil de cada mes. Tratándose de exportaciones temporales de petróleo crudo y gas natural, Petróleos Mexicanos podrá hacer los ajustes que correspondan mediante la presentación de declaraciones complementarias a más tardar el último día hábil del segundo mes posterior a aquél en que se presentó la declaración de pago provisional correspondiente a esas exportaciones sin que causen recargos las diferencias que en su caso resulten.

II.- DERECHO EXTRAORDINARIO SOBRE HIDROCARBUROS:

Por la extracción de petróleo crudo y gas natural en territorio nacional, a que se refiere el artículo 254 de la Ley Federal de Derechos, Petróleos mexicanos pagará un derecho extraordinario sobre hidrocarburos del 6% del valor del petróleo crudo y del gas natural extraído en el ejercicio de 1985. Este derecho se determinará en los máximos términos

nos que el derecho sobre hidrocarburos, quedando sujeto a las mismas obligaciones a que hace referencia el artículo 258 de la Ley Federal de Derechos. A cuenta de este derecho extraordinario sobre hidrocarburos enterará, como mínimo, diariamente incluyendo los días inhábiles, 190 millones de pesos durante el primer semestre del año y 235 millones de pesos durante el segundo semestre y además, mensualmente 12,490 millones de pesos durante el primer semestre y 14,000 millones de pesos en el segundo semestre los que deberá pagar el último día hábil de cada mes. Tratándose de exportaciones temporales de petróleo crudo y gas natural Petróleos Mexicanos podrá hacer los ajustes correspondientes en los términos de la fracción anterior.

Los ingresos que la Federación obtenga por este derecho extraordinario no serán participable a los Estados, Municipios y Distrito Federal y su monto no servirá de base para calcular el derecho adicional sobre hidrocarburos.

III.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.

Por la enajenación de gasolina y diesel, a cuenta de este impuesto, enterará, como mínimo, diariamente, incluyendo los días inhábiles, 1,700 millones de pesos durante los primeros siete meses del año y 2,300 millones de pesos en los cinco restantes, los que acreditará en los pagos provisionales que establece la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en el mes inmediato posterior a aquel en que fueren enterados debiendo presentar la declaración de pago provisional a más tardar el último día hábil de cada mes, la que podrá modificarse mediante declaración com

plemetaría que se presentará a más tardar el último día hábil del tercer--
mes siguiente a aquel en que se presentó la declaración que se complementa,
sin que causen recargos las diferencias que en su caso resulten, siempre -
que éstas no excedan del 5% del impuesto declarado. Estas declaraciones -
se presentarán en la Tesorería de la Federación.

El Banco de México deducirá los pagos diarios y mensuales que -
establecen las fracciones anteriores de los depósitos que Petróleos Mexi-
canos debe hacer en dicha Institución conforme a la Ley Orgánica del pro-
pio Banco y los concentrará en la Tesorería de la Federación.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público queda facultada pa-
ra variar el monto de los pagos provisionales a que se refieren las frac--
ciones anteriores, cuando exista modificación en los ingresos de Petróleos-
Mexicanos que así lo amerite.

IV.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:

Efectuará los pagos provisionales de este impuesto en la Tesore-
ría de la Federación, mediante declaraciones que presentará a más tardar -
el último día hábil del tercer mes siguiente a aquel en que presentó la de-
claración que se complementa, sin que causen recargos las diferencias que-
en su caso resulten.

V.- CONTRIBUCIONES CAUSADAS POR LA IMPORTACION DE MERCANCIAS.

Determinará los impuestos a la importación y las demás contri-
buciones que cause con motivo de las importaciones que realice debiendo pa-
garlos ante la Tesorería de la Federación, a más tardar el último día há-
bil del segundo mes posterior a aquel en que se efectúe la importación.

VI.- IMPUESTOS A LA EXPORTACION.

Cuando el Ejecutivo Federal, en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley Reglamentaria del párrafo segundo del Artículo 131 de la Constitución, establezca impuestos a la exportación de petróleo crudo, gas-natural y sus derivados, Petróleos Mexicanos, los deberá determinar y pagar a más tardar el último día hábil del mes siguiente a aquél en que se efectúe la exportación.

VII.- DERECHOS.

Los derechos que cause Petróleos Mexicanos se determinarán y pagarán en los términos de la ley Federal de Derechos.

VIII.- OTRAS OBLIGACIONES.

Petróleos mexicanos presentará las declaraciones, hará los pagos y seguirá cumpliendo con la obligación de retener y enterar las contribuciones a cargo de terceros, incluyendo los establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los términos que señalan las leyes Fiscales.

Petróleos Mexicanos presentará asimismo, una declaración a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los meses de abril, julio y octubre de 1985 y enero de 1986, en la que informará sobre los pagos por contribuciones y sus accesorios a su cargo, efectuados en el trimestre anterior.

De lo anteriormente expuesto, se desprende que de anticipos de impuestos que entera Petróleos Mexicanos se calcula recabar (Cuatro Billones Novecientos Setenta Mil Ochocientos Setenta y Ocho Millones de Pesos).

Aunque no hay que perder de vista que esto es lo que se estima recabar, aunque muchas veces lo real es menor, por muchas causas como la -- evasión, por ejemplo, Analistas de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos (AMCP) manifestaron la disminución de la Captación Fiscal, puesto -- que cayo 0.45% respecto de 1984, no obstante que el PIB crecio 6% (11)

A pesar de que en el primer semestre del año la economía del -- país registró un crecimiento superior al 6 por ciento en su producto Inter- no Bruto, los ingresos fiscales presentaron una caída en términos reales.

Cifras preliminares de la Secretaría de Hacienda y Crédito Pú- blico señalan que la recaudación tributaria, en los primeros seis meses de- 1985, ascendió a 3 billones 533 mil 865 millones de pesos, cantidad infe -- rior al ritmo de crecimiento de esos ingresos estimado por las propias auto- ridades.

Esta situación hace evidente la necesidad de encontrar una sig tema fiscal más adecuado, pues no resulta lógico que cuando la economía cre ce, los ingresos del gobierno disminuyan.

Agregarón que esto constituye un grave problema, pues de per-- sistir esta tendencia, al final del año el gobierno podría verse en serias- dificultades para controlar el déficit presupuestario, que ya desde ahora -- se admite que será superior a lo programado inicialmente. Los especialistas dijeron que la baja recaudación revela prácticas crecientes de evasión fis- cal, sobre todo por parte de contribuyentes mayores. (empresas), así como en

(11) Comentado por Lomelín gustavo. Disminuye la Captación Fiscal. Periódico "El Financiero" Lunes 9 de agosto - de 1985, pag. 1 y 6.

lo referente al hecho de que se elude el pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Señalaron que, si bien en términos nominales, los ingresos del gobierno reflejan un crecimiento de 52.5 y de 51.1 por ciento, en el Impuesto Sobre la Renta y el IVA, respectivamente, en el primer semestre del año; en términos reales, es decir deflactadas las cifras con el Índice de Precios al Consumidor, la captación del ISR es 2.8 por ciento menor que la del año pasado, y la del IVA presenta un descenso de 3.75 por ciento respecto al primer semestre de 1984.

Los ingresos del Gobierno Federal muestran una errática evolución pues según cifras preliminares de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la recaudación en el primer semestre del año ascendió.

Si se atiende a la estructura de la recaudación, se observa — que los ingresos tributarios sumaron dos billones 150 mil 644 millones de pesos, que representan un crecimiento nominal de 51.5 por ciento en términos reales.

Mas aún, la captación de impuestos de enero a junio del presente año es 1.1 por ciento menos a lo estimado para el período (dos billones-174 mil 234 millones de pesos), de acuerdo con la calendarización de la Ley de Ingresos para 1985.

El decrecimiento de los ingresos tributarios está asociado a comportamientos negativos en buena parte de los rubros de la recaudación — del Gobierno Federal, según se desprende de los datos preliminares propo—

cionados a EL FINANCIERO.

Analistas fiscales de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos hicieron notar que esta situación revela la necesidad de contar con un sistema fiscal más adecuado, pues la recaudación debió ser mucho mayor, sobre todo considerando que en el primer semestre del año la economía en su conjunto tuvo tasas positivas de crecimiento superiores al 6 por ciento.

Advirtieron que de persistir esta tendencia negativa en los ingresos tributarios del gobierno, podría haber serios problemas al finalizar el año para cumplir con las metas de reducción del déficit fiscal.

La evidencia de prácticas de evasión fiscal crecientes, sobre todo por parte de los contribuyentes mayores (empresas), resalta en las cifras de recaudación del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que en el período fueron de 867 mil 449 millones y de 660 mil 935 millones de pesos, respectivamente arrojando un crecimiento nominal de 52.5 y de 51.1 por ciento, en el mismo orden, en relación con el primer semestre del año pasado.

Sin embargo, en términos reales (deflactadas la cifras con el índice de precios al consumidor), la captación del ISR es 2.8 por ciento menor a la del año pasado y la del IVA cayó 3.75 por ciento.

Con base en las cifras preliminares de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los rubros que muestran un decrecimiento espectacular en el primer semestre del año son la recaudación por impuestos a la exportación y a la adquisición de inmuebles, que en términos nominales cayeron -59.9 y -30.6 por ciento y en términos reales se desplomaron -74.4 y -55.8 por

ciento, respectivamente.

E).- PRESUPUESTO DE EGRESOS.

PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 1985 (12)

CAPITULO PRIMERO (DISPOSICIONES GENERALES)

ARTICULO 1º.- El ejercicio y control del gasto público federal y de las erogaciones del Presupuesto de Egresos de la Federación para el año de 1985, se sujetarán a las disposiciones de este Decreto y a las aplicables a la materia.

ARTICULO 2º.- Las erogaciones previstas en el Presupuesto de Egresos para la Presidencia de la República, las Dependencias del Ejecutivo Federal y los Ramos de Aportaciones a Seguridad Social y Erogaciones no Sectorizables para el año de 1985, importan la cantidad de \$5,642,915,149,000 -- (Cinco Billones Seicientos Cuarenta y Dos Mil Novecientos Quince Millones -- Ciento Cuarenta y Nueve Mil Pesos, Moneda Nacional), y se distribuyen de la siguiente manera:

Presidencia de la República	11,364,800,000
Gobernación	41,219,928,000
Relaciones Exteriores	28,800,000,000
Hacienda y Crédito Público	450,950,096,000
Defensa Nacional	197,457,500,000
Agricultura y Recursos Hidráulicos	541,808,754,000
Comunicaciones y Transportes	566,600,000,000

Comercio y Fomento Industrial	467,520,642,000
Educación Pública	1,136,500,000,000
Salubridad y Asistencia	153,080,993,000
Marina	66,120,200,000
Trabajo y Previsión Social	20,000,000,000
Reforma Agraria	32,629,000,000
Pesca	43,596,400,000
Procuraduría General de la República	11,751,200,000
Energía, Minas e Industria Paraestatal	897,142,091,000
Aportaciones a Seguridad Social	111,967,900,000
Desarrollo Urbano y Ecología	81,800,000,000
Turismo	22,071,400,000
Erogaciones No Sectorizables	681,740,800,000
Programación y Presupuesto	60,618,177,000
Contraloría General de la Federación	8,174,368,000
S U M A	5,642,915,149,000

ARTICULO 3*.- Las erogaciones previstas en el Presupuesto-
de Egresos para Desarrollo Regional y Participaciones a Estados y Municipios para el año de 1985 importan la cantidad de \$1,590,000,000,000 (Un Billón Quinientos Noventa Mil Millones de Pesos, Moneda Nacional), y se distribuyen de la siguiente manera:

Desarrollo Regional	340,000,000,000
Participaciones a Estados y Municipios	1,250,000,000,000
S U M A	1,590,000,000,000

ARTICULO 4º.- El Presupuesto de Egresos del Poder Legislativo para el año de 1985 importa la cantidad de \$8,738,225,000 (Ocho Mil Setecientos Treinta y Ocho Millones Doscientos Veinticinco Mil Pesos Menuda Nacional).

ARTICULO 5º.- El Presupuesto de Egresos del Poder Legislativo para el año de 1985, importa la cantidad de \$15,168,687,000 (Quince mil Ciento Sesenta y Ocho Millones Seiscientos Ochenta y Siete Mil Pesos Moneda Nacional).

ARTICULO 6º.- Las erogaciones previstas para el año de 1985 correspondientes a los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal Mayoritaria, cuyos programas, están incluidos en este Presupuesto, se distribuyen en las siguientes entidades:

Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado	220,000,000,000
Instituto Mexicano del Seguro Social	700,000,000,000
Productora e Importadora de Papel, S.A. de C.V.	50,253,900,000
Lotería Nacional para la Asistencia Pública	83,057,100,000
Forestal Vicente Guerrero	3,071,800,000
Instituto mexicano del Café	69,851,800,000

Productos Forestales Mexicanos	4,875,000,000
Aeronaves de México, S.A.	124,070,000,000
Aeropuertos y Servicios Auxiliares	21,369,000,000
Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos	21,547,100,000
Ferrocarril Chihuahua al Pacifico, S.A. de C.V.	10,140,000,000
Ferrocarril del Pacifico, S.A. de C.V.	41,532,100,000
Ferrocarril Sonora - Baja California, S. A. de C.V.	8,283,000,000
Ferrocarriles Nacionales de México	210,800,000,000
Compañía Nacional de Subsistencias Populares	557,652,100,000
Instituto Mexicano de Comercio Exterior	7,417,400,000
Productos Pesqueros Mexicanos S.A. de C.V. e Industrias Pesqueras del Noreste	181,245,400,000
Altos Hornos de México, S.A.	179,618,000,000
Comisión Federal de Electricidad	729,500,000,000
Compañía de Luz y Fuerza del Centro, S.A. (en liquidación).	147,521,100,000
Constructora Nacional de Carros de Ferrocarril, S.A.	86,197,000,000
Fertilizantes Mexicanos, S.A.	249,569,400,000

Fundidora Monterrey, S.A.	66,498,000,000
Petróleos Mexicanos	1,455,719,700,000
Siderúrgica Lázaro Cárdenas Las Truchas, S.A.	120,408,600,000
Siderúrgica Nacional, S.A.	12,391,300,000
Azúcar, S.A. de C.V.	329,575,400,000
S U M A	5,745,074,300,000

Menos Transferencias incluidas en el Gasto del Gobierno Federal	1,473,612,200,000
Importe Financiado con recursos propios y créditos	4,271,462,100,000

ARTICULO 74.- El gasto asignado a la Deuda Pública del Gobierno Federal para el año de 1985 importa la cantidad de -----
\$4,609,500,000,000 (Cuatro Billones Seiscientos Nueve Mil Quinientos Millones de Pesos, Moneda Nacional), y se distribuyen de la siguiente manera:

Ramo de Deuda Pública	4,609,500,000,000
Amortización	1,121,196,670,000
Interésés y Gastos	2,938,303,330,000
Pasivo Circulante	550,000,000,000
Erogaciones para Saneamiento Financiero	000,000,000,000

La Deuda Pública correspondiente a los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal Mayoritaria cuyos programas están incluidos en este Presupuesto será la siguiente:

Amortización	949,274,100,000
Intereses y Gastos	1,302.922,200,000

ARTICULO 8º.- Para el ejercicio de 1985 se establece una -
 previsión que sólo se podrá ejercer para atender efectos de los incrementos
 de las tasas de interés en los mercados financieros internacionales y otras
 contingencias, que importa la cantidad de \$200,000,000,000 (Doscientos Mil-
 Millones de Pesos Moneda Nacional). El Ejecutivo Federal, por conducto de -
 las Secretaría de programación y Presupuesto y de Hacienda y Crédito Públi-
 co, asignaran en los términos de este artículo, los recursos de esta previ-
 sión, y la primera informará del manejo que se haga de la misma trimestral-
 mente y en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal correspondiente a 1985.

Considero innecesario hacer mención a los 39 artículos res-
 tantes que forman el presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejerci-
 cio Fiscal de 1985, dado que la idea primordial de este inciso consiste en-
 conocer las cifras que la Federación considera, erogará durante el ejerci-
 cio fiscal a que nos estamos refiriendo, que asciende a la cantidad de ---
 \$18,399,982,461,000 (Dieciocho Billones Trescientos Noventa y Nueve Mil No-
 vecientos Ochenta y Dos Millones, Cuatrocientos Sesenta y Un Mil pesos Mone-
 da Nacional).

Comparando numéricamente el monto de lo que se calcula in-
 gresará a las arcas de la nación durante el ejercicio fiscal de 1985 y lo -
 que se estima se erogará en el mismo ejercicio, es palpable y lógico pensar
 que la Federación difícilmente cumplirá con sus metas de reducción del défi-

cit fiscal, y además se vera en la imperiosa necesidad de seguir incrementando la Deuda Pública, y lo que es más doloroso para la economía nacional ya bastante lacerada, para 1986 tendrá que aumentar grandemente sus impuestos, situación que difícilmente podrán afrontar los contribuyentes, originando -- con esta medida una mayor tendencia a la evasión fiscal.

Al respecto la Iniciativa Privada clama no más carga fiscal;-- debido a que según publicación del periódico El Financiero del día 10 de septiembre de 1985, la Secretaría de Hacienda y la Confederación de Trabajadores de México, estudian posibles reformas a la ley del Impuesto Sobre la Renta. (13)

Representantes del sector privado coincidieron en señalar que una reforma fiscal sería una medida "utópica", si se pretende captar impuestos gravando aún más las utilidades de las empresas.

Los líderes empresariales rechazaron la posibilidad de imponer más impuestos al capital, pues las utilidades están deterioradas a tal grado que una acción de esa naturaleza haría prácticamente imposible la reinversión de recursos.

A su vez, dirigentes del comercio privado organizado señalaron que las empresas no soportarían un aumento de impuestos, y que resultaría "utópica la medida", si se pretende captar más recursos por esta vía.

(13) No más Carga Fiscal, comentado por Benítez Rodolfo.-- Periódico "El Financiero" pag. 9 y 23, 10 de septiembre de 1985.

Sin embargo, lo que debe hacer el gobierno es "apretarse más el cinturón" y gastar menos para que los ingresos que capta por concepto de impuestos le alcancen para resarcir su déficit presupuestario.

Por otra parte, la Cámara Nacional de la Industria de la Transformación (Canacintra) se proclamó por el establecimiento de una política impositiva que contemple una mayor simplificación y evite el desbordamiento -- de añadidos al Código Fiscal de la Federación, que provocan que el contribuyente considere más complejo y pesado el sistema tributario y erosionarían -- mayormente la confianza de los mismos.

Los representantes del sector privado coincidieron en que el -- cúmulo de impuestos directos e indirectos que se deben cubrir hacen peligrar la planta productiva, por lo que, resulta improcedente pretender gravar toda vía más al capital de las empresas.

En contra de la posición adoptada por los representantes de -- la iniciativa privada, antes señalada, la Secretaría de Hacienda y Crédito -- Público anunció para 1986 aumentó a los impuestos sobre la renta, sobre producción y servicios, uso de automóviles, nuevos, uso y tenencia de vehículos en derechos, así como un reajuste de los precios y tarifas de los bienes y -- servicios ofrecidos por el sector paraestatal.

Lo anterior, fue informado por el Lic. Guillermo Prieto Fortu -- n., Subsecretario de Ingresos de la SHCP, quien señaló la necesidad de hacer -- lo en virtud de que se ha erosionado la capacidad recaudatoria del gobierno -- y, por ello, se ha limitado el crecimiento de los ingresos de la Nación.

CAPITULO III
ENFOQUE SOCIOLOGICO Y PRINCIPALES
CAUSAS DE LA EVASION FISCAL

- A).- DESDE EL PUNTO DE VISTA SOCIOLOGICO
- B).- DESDE EL PUNTO DE VISTA DE NUESTRA-
LEGISLACION
- C).- DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA ES --
TRUCTURA ADMINISTRATIVA DEL ESTADO.
- D).- REPERCUSION DE LA EVASION FISCAL EN
LA ESTRUCTURA SOCIAL.

CAPITULO III.- ENFOQUE SOCIOLOGICO Y PRINCIPALES CAUSAS DE LA EVASION FISCAL.

Al igual que la maleza crece aún en terrenos en donde parece imposible la vida vegetal, la evasión de los impuestos se presenta en todo sistema fiscal por más perfecto que parezca, puede afirmarse sin duda que la evasión apareció en el mundo inmediatamente después de haberse implantado - el primer tributo.

Las causas que produce la evasión fiscal son múltiples, al igual que los medios existentes para combatirla. (1)

Aunque realmente los medios y modos de combatirla siempre han ido a la zaga por diversas razones.

Los daños que ocasiona la evasión fiscal pueden ser de diversa índole, como por ejemplo: de tipo moral, social, económico, jurídico y político entre otros.

La mayor de las veces el daño económico no es tan trascendente como otras consecuencias que este fenómeno origina en una sociedad. (2)

A continuación analizaremos causas de la evasión fiscal desde los siguientes puntos de vista.

A) DESDE EL PUNTO DE VISTA SOCIOLOGICO.

Para el análisis de estas causas de la evasión tributaria es necesario partir de la idea de que la inmensa mayoría de los contribuyentes de un sistema fiscal, poseen una idea muy vaga del fenómeno financiero fiscal, es decir de como el Estado tiene que recurrir a diferentes fuentes de ingresos, entre ellas a las contribuciones, con el objeto de hacer frente a los

(1) Llanes Luis, "La Morosidad Tributaria", Revista Difusión Fiscal.

(2) Arias Cañete Miguel "Fraude de Ley y Economía de Opción", Estudio Monográfico Inserto en la obra "Estudios de Derecho Tributario", Ed. Por el Ministro de Hacienda, Madrid España, 1979.

numerosos gastos públicos, por el contrario lo que ha quedado firme en la mente de un gran número de contribuyentes son las etapas históricas en las que en el pasado reciente o no, el Gobierno abusó de las contribuciones espoliando sin miramientos el patrimonio de los contribuyentes.

Esos desagradables pasados históricos se fijan en la mente de cada persona desde muy temprana edad y es natural que al encontrarse ya dentro de la categoría de contribuyente, estén de antemano de alguna manera perjudicados en contra de las disposiciones fiscales y del propio sistema fiscal.

La causa psicológica más importante que impulsa al contribuyente a evadir sus obligaciones parcial o totalmente, es sin duda, su carencia absoluta o relativa de conciencia fiscal. En efecto, la mayoría de las personas piensan que cuando se imponen contribuciones, y se les obliga a pagarlas, el gobierno les está robando algo que consideran les pertenece legítimamente, por ser de su propiedad o por haberlo ellos ganado con su trabajo o con la explotación de sus propios bienes.

No entienden y en muchos casos no desean entender que el Estado es un ente que los representa, y que la aportación económica de sus ciudadanos es de vital importancia para el sostenimiento de los servicios públicos que les proporciona, los particulares consideran como una cosa obvia la existencia del Estado, tienen la creencia a veces inconsciente y en otras consciente y plena, que el poder público es rico y que ahí finca su poder, no teniendo por lo tanto, necesidad de quitarle hasta por la fuerza a los gobernados, parte de su patrimonio para enriquecerse más a costa de empobrecerlos a ellos.

Si bien es cierto que el fisco, sobre todo en estos últimos años, ha venido realizando campañas para crear conciencia fiscal en los gobernados, algunas buenas y otros no tanto, también cierto es que esas campañas no han tenido la continuidad requerida para alcanzar eficaz y oportunamente

el objetivo que se ha fincado el fisco, aunque no hay que perder de vista - que dichas medidas tendientes a crear conciencia fiscal en los gobernados, - también chocan con un sinnúmero de cuestiones que lejos de dar a este tipo de acciones una mayor fluidez, se han constituido en nulificantes de todo - un largo trabajo, un ejemplo concreto, la prensa, que en forma casi perma- nente ataca los puntos falibles de una determinada campaña de tipo fiscal.

Otra causa psicológica que impulsa a las personas a evadir sus - obligaciones tributarias, radica en la afrenta que sufre el contribuyente - cumplido, que ve con desencanto como a su lado se mueven los grandes evaso- res, sin que la autoridad les infiera el menor acto de molestia o les infun- da el mínimo temor.

Además, los constantes y a veces hasta opuestos cambios en las - leyes tributarias, así como la constante tendencia a imitar extralógicamen- te normas tributarias de otros países, sin dejar de hacer mención que con - esto originan que el contribuyente termine por no entender el alcance de - sus obligaciones fiscales, cayendo en el camino más fácil, la evasión.

Sociológicamente la imitación, es considerada como uno de los me- canismos más importantes de la convivencia humana, puesto que a través de - ella aprendemos a caminar, hablar, vestirnos y hacer frente a las distintas situaciones sociales desconocidas por nosotros en las primeras etapas de - nuestra vivencia, imitando a otros individuos aprendemos y una vez que - aprendemos somos a la vez imitados.

Al respecto, el sociólogo Fránces Gabriel Tarde, en su obra "Les- Louis de L'imitation", trató nada menos que fundamentar toda la sociología- sobre el estudio de los hechos de imitación ya que según su entender, la so- ciedad coexiste gracias a la imitación.

Tarde consideraba, que todas las semejanzas de origen social, que se observan entre los hombres, son resultado directo o indirecto de la imi-

tación en cualquiera de sus múltiples formas; costumbre, moda, simpatía, -obediencia, educación, copia automática refleja o sugestiva, todos esos fenómenos constituyen modalidades diversas del hecho fundamental de la imitación.

Por otra parte la imitación puede obedecer a motivaciones lógicas o a impulsos extralógicos, estaríamos frente a una motivación lógica cuando dicha acción responde a motivos racionales, en virtud de lo que considera -verdadero o útil el comportamiento que se imita, los impulsos extralógicos son los que provienen de un proceso de sugestión emocional. Tarde compara a la imitación extralógica como un fenómeno de sonambulismo, a un proceso de sugestión hipnótico. (3)

En lo que refiere al aspecto fiscal nuestro País ha sido, salvo -en contadas excepciones, un imitador generalmente extralógico de los impuestos de otros países, situación que trae aparejada una serie de cambios debido a que al imponer en nuestro medio un tributo copiado de otros países con mayor adelanto cultural, económico y sobre todo de conciencia tributaria, -dicho impuesto resultará extralógico y consecuentemente deberá ser reformado, derogado, abrogado y finalmente sustituido por otros más acordes con --nuestra realidad nacional, ya que un tipo de impuestos con características-- a las antes señaladas será generalmente evadido por el causante, y en muchas ocasiones con la anuencia de la autoridad encargada de aplicarlo ya --que en un momento dado tampoco entiende con la suficiente claridad, por citar un ejemplo mencionaré el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), ya bastante -debadito, el cual en términos generales grava la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles y las importaciones de alguna manera, este impuesto fue implantado en nuestro país por decreto publicado en el Diario Ofi---

(3) Tarde Gabriel, *Les Lous de L'imitation*, Coeditado por Recasens Siches Luis "Tratado General de Sociología" Ed. Porrúa, S.A., México 1977, -página 356

cial de la Federación el día 29 de Diciembre de 1978, fijándose como fecha de iniciación de su vigencia en todo el Territorio Nacional, el día 1.º de Enero de 1980.

La implantación del I.V.A en nuestro sistema tributario Nacional desde sus inicios, fue muy criticada, ya que desde entonces se le considera ba como un impuesto altamente inflacionario y además requiere de un tratamiento contable y fiscal muy sofisticado, para lo cual nuestro país no esta ba del todo preparado.

No obstante que el grueso de los contribuyentes carecía de los co nocimientos necesarios para adoptar dicho impuesto, el I.V.A. entró en vigor en la fecha señalada para tal efecto, y como para probar lo que antes he señalado el día 2 de enero de 1980 o sea a un día de haber iniciado su vigencia la ley en referencia, se empieza a parchar, y así vemos que en el Diario Oficial del citado 2 de enero de 1980, aparece el acuerdo 101-772, mediante el cual se establece un estímulo fiscal en favor de los sujetos be neficiados con una reducción o exención del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, así también fue publicado en el oficio Circular 301-97791- en el que el C. Director General de Aduanas, dá a conocer la relación de Bienes Tangibles que conforme al Oficio 343-II-70-660 de la Dirección del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles no causarán el Impuesto al Valor Agregado con motivo de la importación, y así sucesivamente nuestra ley del I.V.A. ha sido remendada para poder adecuarla un poco más a nuestra realidad socio económica. (4)

Y hasta la fecha todavía es discutible la inclusión del Impuesto al Valor Agregado en el precio final del producto, como una de sus últimas reformas, ya que en agosto del año en curso fue prorrogada la inclusión del I.V.A. en el precio final al respecto la Secretaría de Hacienda y Crédito re

(4) Diario Oficial de la Federación, 2 de Enero de 1980. Organó del Gobierno Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.

Público dió a conocer que dentro de 30 días todos los comerciantes, sea -
 cual sea el ramo a que se dediquen, deberán incluir en el precio de sus ar-
 tículos el Impuesto al Valor Agregado, pues de lo contrario se harán acree-
 dores a multas y clausuras, asimismo indicaron que la prórroga dada a par-
 tir de agosto para ajustar máquinas registradoras, máquinas de contabili-
 dad, computadoras y etiquetas, llega a su fin y habrá mucha severidad si -
 no se cumplen las disposiciones del fisco (5).

Explicaron los funcionarios de Hacienda que dos millones de --
 contribuyentes menores ya están cumpliendo con esta disposición, misma que
 fue autorizada por los legisladores en su oportunidad y se aplicará el 1o.
 de enero de 1986. .

Asimismo manifestaron que las autoridades fiscales han recibido
 presiones por parte de los comerciantes organizados en cámaras, asociacio-
 nes y confederaciones en el sentido de dar marcha atrás a esta medida, pe-
 ro que después de un exhaustivo análisis se observó que el desglosar al fi
 nal de facturas y notas el porcentaje del I.V.A., propiciaba una serie de
 arreglos con los compradores y la evasión no sólo de este impuesto, sino -
 de otros que deberían ser pagados de acuerdo con la facturación total.

B) DESDE EL PUNTO DE VISTA DE NUESTRA LEGISLACION
 TRIBUTARIA

Existe un principio general de Derecho que expresa "La Ignoran-
 cia de la ley no Excusa su Cumplimiento", lo anterior significa que nadie
 se puede escudar en que no conoce la Ley para no cumplir con sus obligaci-
 ones o para violar las normas, en materia fiscal el cuerpo de disposiciones
 jurídicas que integran los ordenamientos bajo los cuales funciona la rela-
 ción Fisco-Contribuyentes es en general más o menos extenso, y está forma-
 do en nuestro país por tres grupos fundamentalmente; Las Leyes, Los Regla-
 mentos y las Disposiciones que con diversos nombres se expiden por las --

autoridades fiscales.

Las principales causas jurídicas que estimulan la práctica de la evasión fiscal por parte de un gran número de contribuyentes son las siguientes:

Abundancia de tributos diversos consignados en diferentes leyes - que hacen sumamente difícil la tarea del contribuyente, quien en este caso, además de la obligación de contribuir, tiene la de entender y sujetarse a diversas leyes fiscales, para cumplir con sus deberes, decretos, acuerdos, circulares resoluciones y demás disposiciones que con diversos nombres se explican por las autoridades fiscales.

Si tomamos en cuenta que una ley para ser cumplida, debe ser entendida, cuando un contribuyente tiene como tarea adicional la de entender y por supuesto, cumplir con numerosas leyes tributarias, llega el momento en que se encuentra en una encrucijada, y la forma más frecuente de salir de ella es evadiendo el cumplimiento de sus obligaciones, pretextando en este caso, que no cumple porque no entiende alguna o algunas de las numerosas leyes fiscales que le imponen obligaciones tanto formales como económicas - para con el fisco.

En relación con este aspecto, se puede decir que en nuestro país, hasta 1979 el número de leyes impositivas federales que se encontraban en vigor, ascendía aproximadamente a 47, que indudablemente constituían un número exagerado de gravámenes fiscales, esta situación cambió en el año de 1980, en el cual se abrogaron 28 impuestos llamados "Especiales", los cuales se ven sustituidos por la expedición de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a principios de 1981 se abrogaron otras 7 leyes de las llamadas Impuestos Especiales, cuyas actividades económicas gravadas se aglutinan en una sola ley Impositiva.

Otro aspecto lo constituye la gran complejidad en las Leyes Tribu

tarias, si partimos de la idea de que una ley debe ser objetiva, precisa y clara, ya que si no lo es, jurídicamente hablando, no será una buena ley y esto traerá como consecuencia ambigüedad y obscuridad de los preceptos legales, produciendo como consecuencia, que el contribuyente tienda a evadir — sus obligaciones fiscales.

También es muy frecuente que dentro de una misma ley se multipliquen los conceptos gravados con diferentes cuotas diversas formas de causación y pago, volviendo difícil la asimilación de tan variados preceptos u ordenamientos legales, cuestiones que confunden enormemente al contribuyente por ejemplo el Artículo 33 del Código Fiscal de la Federación 1985, en el que de manera inusitada se asienta como un Artículo de ley, algo que debiera pertenecer a una buena técnica legislativa y sobre todo a una práctica diaria por parte de nuestras autoridades fiscales en este caso.

El Artículo 33 del Código Fiscal Dispone: (6)

Las autoridades fiscales proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procuraran:

I.- Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano, alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes:

II.- Mantener oficinas en diversos lugares del Territorio Nacional que se ocuparan de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones.

III.- Elaborar los formularios de declaración, en forma que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos con oportunidad, e informar de las fechas y lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.

IV.- Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cuál es el documento cuya presentación se exige.

V.- Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.

VI.- Ejecutar en distintas partes del país, reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales períodos de presentación de declaraciones.

VII.- Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes, se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año.

No hay que dejar de mencionar que otra causa jurídica que propicia la avasión fiscal es la expedición de disposiciones complementarias que lleguen inclusive a modificar o nulificar a un precepto legal. Es no poco frecuente en la legislación fiscal mexicana, la practica de expedir acuerdos, circulares o resoluciones, con el fin de explicar el alcance y contenido de una norma legal o reglamentaria; pero muchas veces la expedición de una norma jurídica de este tipo, llega inclusive a derogar preceptos legales, por virtud de que mediante la expedición de dichos documentos, se llegan a implantar formas de conducta diametralmente diferentes a las señaladas por la norma legal.

En nuestro país las relaciones entre el fisco y los contribuyentes se regulan fundamentalmente a través de las normas legales, pero estas normas son sometidas frecuentemente a cambios, a veces contraproducentes que rompen la armonía inicial de la ley, con el fin de ir previendo sobre la

marcha casos aislados, de evasión.

Estos parches legales generalmente se hacen en forma no muy-ortodoxa y como se dijo antes, sin medir en muchas ocasiones sus consecuencias, dándose con ello casos de verdaderos torniquetes que si bien frenan la evasión de un tipo de contribuyentes en especial, provocan para otro grupo de contribuyentes la asfixia económica, y para no caer en ella, optan por la evasión por no encontrar un sendero más viable que les permita tributar lo justo.

En nuestra legislación fiscal existen preceptos que de cierto modo impiden a la autoridad realizar actos de liquidación de contribuciones - VRG. Las instituciones jurídicas como la prescripción que permiten al evasor o al contribuyente incumplido, en un momento dado, liberarse de sus deberes por el simple transcurso del tiempo, que en materia fiscal es de cinco años, este plazo prescriptorio opera para todo tipo de contribuyentes, - tanto para los de buen fé, como para los que actúan dolosamente, sería motivo de un análisis más profundo la ampliación del plazo de la prescripción - para los que evaden sus obligaciones tributarias haciendo uso de maquinaciones, maniobras o artificios.

En nuestra legislación y como una forma muy perjudicial para el fisco y muy favorecedora para los evasores contumaces, existe un constante-abuso en el sistema de exenciones, y condonaciones, creando con estas situaciones un ambiente desfavorable para los contribuyentes que si cumplieron oportunamente con sus obligaciones, el fisco destruye con estas acciones la conciencia tributaria de las personas cumplidas, pues éstas piensan y no sin cierta razón que no tiene ninguna ventaja cumplir oportunamente, - ya que para los contribuyentes incumplidos aparte de las condonaciones y -prescripciones se crean programas especiales de facilidades en las cuales hay muchas posibilidades para los evasores sistemáticos, de acogerse a --

esos beneficios burlando con la complacencia de las autoridades, sus más elementales deberes fiscales.

Las normas administrativas que establecen bases especiales de tributación para determinados grupos de causantes, como por ejemplo los convenios de regularización, constituyen meras salidas laterales propiciadas por las propias autoridades fiscales; los incumplidos, amañados y carentes de sentido y conciencia contributiva, encuentran en ellas la pronta solución a sus prácticas evasoras.

El lento manejo de la justicia fiscal en el trámite y resolución de los procedimientos administrativos encaminados al cobro de los créditos fiscales es otra situación que permite a los evasores maniobrar, desapareciendo sus bienes mediante simulación de ventas, autoembargándose e inclusivamente cerrando sus negaciones para evadir el cumplimiento de sus obligaciones, por esta razón es inminente la necesidad de pugnar porque el procedimiento administrativo para el cobro ejecutivo de créditos fiscales deba ser legalmente ágil y eficaz, para que en el menor tiempo posible el fisco pueda verificar sus prestaciones.

El exagerado retardo en la impartición de justicia en nuestro páís es público y notorio, púés cualquier negocio jurídico que se litigue en el Tribunal Fiscal de la Federación, en los Juzgados de Distrito, en los Tribunales Colegiados de Circuito y mayormente en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, son negocios que se llevan desde varios meses hasta varios años en su resolución, sabedores de ello, los contribuyentes honestos le tienen un verdadero pánico al litigio fiscal, en tanto que para los evasores constituye un verdadero edén, puesto que aún perdiendo al final el juicio, por los acelerados procesos inflacionarios, le pagaran al fisco pesos de diez centavos, sino es que en este largo período de espera al que se somete a la autoridad el contribuyente se muera, se ausente, enagene sus bienes o realice cualquier otra maniobra que al final vuelva imposible la acción de

cobro aunque el fisco gane la contienda de carácter legal.

C) DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA ESTRUCTURA ADMINISTRATIVA DEL ESTADO.

La parte del Derecho Financiero y de las finanzas públicas que se refiere a la percepción de los tributos, es demasiado delicada por el alto grado de molestia y de irritación que se produce en el contribuyente que se ve obligado a separar una parte, a veces considerable de su patrimonio, para entregárselo al fisco bajo el nombre de Contribuciones o Impuestos.

Esta área de la actividad Estatal es sin duda la más expuesta a la crítica, muchas veces superficial e injustificada. Por ello la técnica que es más recomendable utilizar en la elaboración y aplicación de la norma debe ser en extremo cuidadosa y adecuada a fin de que al menos disminuya la crítica.

Los errores técnicos de un sistema tributario alientan de alguna manera, al crítico mordaz a la apreciación negativa no sólo de la ley que presenta defectos de técnica sino de todo el sistema Legal Fiscal, fundiéndose en un todo lo bueno y lo malo, lo aceptable y lo criticable, obstruyendo con esta postura todo el esfuerzo por corregir las deficiencias y fortalecer los aciertos. (7)

Muchas han sido las ocasiones en que las autoridades fiscales en su afán de acallar las críticas desfavorables, modifican tan sustancialmente el sistema Fiscal que lo destruyen, para dejar a veces peor el ámbito tributario criticado.

La carencia de una buena técnica fiscal como elemento conformativo de los tributos, propicia en muchos casos la evasión resulta importante exponer brevemente, que es y de que se trata la técnica fiscal.

(7) Tello Macías Carlos "La Política Fiscal"
Revista de Difusión Fiscal No. 11, Mayo-
de 1975, pag. 37 y sig.

Dentro de lo que ha sido considerado como la ciencia de las Finanzas Públicas concretamente, en el ámbito político de esta ciencia encontramos tres áreas de conocimiento estrechamente ligadas entre sí y son:

La Política Presupuestaria considerada como la parte de la ciencia financiera cuyo principal objeto es decidir a cerca de la creación y ejecución de los gastos públicos, así como elegir las fuentes de donde se van a obtener los recursos; estas fuentes pueden ser la explotación de recursos propios, los tributos, los empréstitos y financiamientos diversos o bien la emisión de moneda.

La Política Fiscal conceptuada como la parte de la ciencia de las finanzas públicas que tiene por objeto determinar — las características generales del tributo en función de datos económicos, sociológicos y psicológicos.

La Técnica Fiscal es la parte de la ciencia financiera, dotada de un alto contenido jurídico, que tiene por objeto fijar con precisión las características de los elementos tanto esenciales como accidentales del tributo, tales como sujeto, objeto, tasa, cuota, tarifa, infracciones, sanciones y obligaciones de los sujetos que intervienen en la relación jurídica-fiscal. (8)

La técnica fiscal posee elementos exógenos y endógenos, que convertidos con un verdadero rigor científico y visión política deben dar como resultado un buen sistema tributario, uno de los elementos exógenos más importantes es el que expresa, los tributos deben ser al mismo tiempo que justos-financieramente eficaces.

(8) Maurice Lauré "Tratado de Política Fiscal", Editorial de Derecho Financiero, Madrid, España, 1960, pag. 207

Al respecto, Adam Smith ya habia expresado lo anterior al hablar de la justicia de la imposición diciendo aquello de que, los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas y haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado. (9)

Lo anterior no significa otra cosa sino que el Estado debe procurar expedir leyes en las cuales la carga tributaria se distribuya entre los gobernados en proporción a sus reales posibilidades contributivas.

Actualmente en la estructura administrativa fiscal, es notoria la falta de una combinación acertada de diferentes cuotas en los tributos implantados, un claro ejemplo de esta situación es la existencia de diferentes cuotas impositivas como la denominada fija, la proporcional, la progresiva y la regresiva, las cuales no siempre son aplicadas a leyes que por sus características no únicamente es factible aplicar un tipo de cuota, ya que en algunos casos deberian aplicarse dos o más tipos de cuotas a una misma ley, para equilibrar o no romper con el equilibrio del contribuyente, pues técnicamente hablando no es posible que un sistema tributario pueda funcionar con un sólo tipo de cuotas.

Un aspecto muy importante por la trascendencia que implica en un determinado sistema fiscal, lo constituye el Registro o Padrón de Contribuyentes, institución que en nuestro país no está lo debidamente estructurado como debiera ser, ya que esto es prácticamente la base para que las autoridades fiscales tengan un cabal conocimiento de la situación y ubicación de los contribuyentes.

(9) Adam Smith, "La Riqueza de las Naciones", Libro V, Capítulo III, pag. 445, Editorial Publicaciones Cruz. O.G.A., México - 1977.

Si en un sistema fiscal desconoce el fisco cuantos contribuyentes tiene, si ignora sus actividades, el monto del patrimonio de cada uno de ellos, su ubicación geográfica, las altas, bajas, cambios de actividad o de situación legal o sus relaciones que producen hechos generadores de tributos, difícilmente podrá controlar los actos de evasión que en un momento dado puedan presentarse.

Un país en el que la verificación de las situaciones sujetas a regirse se llevan a cabo en forma rudimentaria, jamás podrá decir que técnicamente tiene un Padrón de ~~Causantes~~ Util, actualizado y verídico. (10)

La falta de eficacia y equidad de un sistema tributario puede no sólo originar o fomentar el fenómeno de la evasión fiscal sino incluso puede provocar la rebelión de un pueblo, y de esto tenemos muchos ejemplos como ya ha quedado asentado en el contexto del presente trabajo, cuando las leyes impositivas no están acordes a la realidad socioeconómica de un país, cuando la carga fiscal está mal distribuida y cuando esta se encuentra sobrecargada hacia algunos sectores de la población, por razones obvias sobreviene la evasión. En efecto, un Estado no puede exigir a los contribuyentes, mayores sacrificios que aquellos que razonable y equitativamente puedan realizar porque un pueblo expoleado por los impuestos, siempre buscará la forma de evadirlos.

Las Contribuciones ruinosas, siempre terminan destruyendo la fuente misma de las contribuciones, empezando el contribuyente por sustraerse a su pago, y culminando con la clausura de su actividad o la extinción de su patrimonio afecto al gravamen.

(10) Basave Aguille Leonardo "La Computación Electrónica como Elemento Básico del Control de Causantes", Revista de Difusión Fiscal No. 3, 1974, pag. 65

Si no existe por parte del Estado una Política Fiscal bien pensada y meditada, que le valga no sólo para no acabar con la fuente del tributo, sino inclusive para estimularle, se dice que a ese sistema tributario le falta una adecuada dosis de política tributaria.

Una causa técnica de capital relevancia en cuanto a la evasión fiscal se refiere, es la deficiente e ineficaz tarea de la fiscalización que se práctica en muchos sistemas tributarios, y que hacen nugatorio el cumplimiento de la ley fiscal, por más acertada que esta sea.

Desde el punto de vista administrativo la encargada de la vigilancia y cobro de los impuestos, en nuestro país es de conformidad con lo establecido por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuyas funciones específicas y estructura están plasmadas y definidas en el Reglamento Interior de dicha Dependencia.

Artículo 2º.- Para el despacho de los asuntos de su competencia, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público contará con las siguientes funciones y Unidades Administrativas. (11)

SECRETARIO

Subsecretario de Hacienda y Crédito Público

Subsecretario de Ingresos.

Subsecretario de la Banca Nacional

Oficial Mayor

Procurador Fiscal de la Federación.

Tesorero de la Federación

(11) Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones del Reglamento Interior de la S.H.C.P., Diario Oficial de la Federación 19 de Agosto 1985.

Dirección General de Asuntos Hacendarios Internacionales
Dirección de Política Económica Internacional.
Dirección de Inversión Extranjera y Comercio Exterior.
Dirección General de Promoción Fiscal.
Dirección de Estímulos Fiscales.
Dirección de Asuntos Fronterizos y de Comercio Exterior
Dirección General de Informática y Evaluación Hacendaria
Dirección de Estadística Hacendaria
Dirección de Análisis y Evaluación Hacendaria
Unidad de Sistemas Estadísticos
Dirección General de Fiscalización
Dirección de Revisión de Declaraciones
Dirección de Revisión de Dictámenes
Dirección de Auditoria Fiscal "A"
Dirección de Auditoria Fiscal "B"
Coordinación de Operación Administrativa
Dirección General de Banca de Desarrollo
Dirección de Banca Agropecuaria y Pesquera
Dirección de Banca Industrial y Comercio Interior
Dirección de Banca de Comercio Exterior Servicios y ---
Obras Públicas.
Dirección General de Banca Múltiple.
Dirección de Programación de Banca Múltiple
Dirección de Análisis y Control de Banca Múltiple
Dirección de Regulación de Banca Múltiple
Dirección General de Seguros y Valores
Dirección General de Aduanas
Dirección de Política Aduanera

Dirección de Inspección Aduanera
Dirección del Resguardo Aduanal
Dirección de Operación Aduanera
Dirección de Procedimientos Legales
Dirección de Registro y Control de Almacenes y Vehiculos
Unidad de Informática, Contabilidad y Glosa
Dirección de Informática
Dirección General de Personal
Dirección de Planeación y Normatividad
Dirección de Operación
Unidad de Relaciones Laborales
Dirección General de Servicios y Recursos Materiales
Dirección de Adquisiciones
Dirección de Conservación y Mantenimiento
Dirección de Servicios Generales
Dirección de Servicios Sociales
Dirección de Laboratorio Central
Dirección General de Talleres de Impresión de Estampillas
y Valores
Dirección General de Casa de Moneda
Primera Subprocuraduría Fiscal
Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones
Unidad de Investigaciones
Unidad Jurídica
Subtesorería de Operación

UNIDADES ADMINISTRATIVAS REGIONALES

Oficinas Federales de Hacienda
Aduanas

Jefaturas de Zona del Resguardo Aduanal
Administraciones Regionales de Oficialía Mayor
Subprocuradurías Fiscales Regionales
Delegaciones Regionales de la Contraloría Interna

Es pues evidente lo enorme y complejo que resulta el aparato Hacendario en nuestro país y consecuentemente el ciudadano común desconocedor de la estructura y funcionamiento del mismo choca con muchos obstáculos, -- por lo que, un buen porcentaje de contribuyentes prefieren no saber nada -- que se relacione con el fisco, aún sabedor de que con la no ejecución de -- sus obligaciones contributivas comete determinados ilícitos.

D).- REPERCUSION DE LA EVASION FISCAL EN LA
ESTRUCTURA SOCIAL

Cuando las personas incumplen total o parcialmente con sus obligaciones fiscales, y en consecuencia el debito tributario no se consume o -- se llega a realizar en forma incompleta, se producen efectos o consecuen-- cias de muy diversa naturaleza.

Para el Estado resulta sumamente lesiva la evasión, si se parte de la idea que el presupuesto de gastos del ente público está básicamente sustentado en los ingresos que presumiblemente deberá obtener en un ejercicio fiscal determinado, el fenómeno de la evasión asume aquí un alcance dañino muy grande, puesto que para subsana la insuficiencia de ingresos que -- por la vía tributaria debería obtener, el Estado tendrá que acudir a otras fuentes alternas de solución inmediata, que lejos de resolver la situación -- acorrea graves consecuencias para el sano desarrollo de una hacienda públi -- ca en particular y del grupo social en términos generales.

Los efectos jurídicos de la evasión son repercutidos a toda una estructura social, pues el Estado se vera obligado a modificar las leyes -- fiscales o bien crear nuevas disposiciones legales para aumentar los con--

troles tanto sobre los contribuyentes, como sobre los deudores solidarios;- reducir o eliminar las deducciones que puedan constituir fuentes de simulación para el incumplimiento de los contribuyentes, aumentar las formas y -- procedimientos de fiscalización, reestructurar el catálogo de infracciones- y sanciones estableciendo inclusive castigos más severos para los infractores; revisar los tipos de delitos fiscales, introduciendo algunos otros que produzcan temor a los contribuyentes, o que alcancen el fin disciplinario - que se persigue y en fin hacer una revisión exhaustiva de las disposiciones < jurídicas para corregir lagunas, oscuridades o deficiencias legales que permitan la realización de prácticas evasoras.

La evasión repercute en la estructura social también en el aspecto político, el desequilibrio del régimen financiero de la Hacienda Pública motivado no sólo por el fenómeno de la evasión tributaria, sino por cualquier causa indudablemente provoca efectos perjudiciales de carácter político que pueden llegar incluso a provocar el derrocamiento de un gobierno.

CAPITULO IV

LA PENALIZACION AL ILICITO
DE EVASION FISCAL

- A).- EL DELITO
- B).- DELITOS FISCALES
- C).- PENALIZACION

CAPITULO IV.-- LA PENALIZACION AL ILICITO DE EVASION FISCAL.

A).-- EL DELITO

La palabra delito deriva del verbo latino delinquere, que significa abandonar, apartarse del buen camino alejarse del sendero señalado por la ley. (1)

Aún cuando muchos han sido los intentos por establecer una definición del delito con validez universal para todos los tiempos y lugares no ha sido posible debido a la manera de ser y a las necesidades de cada época, — pues los hechos que unas veces han tenido ese carácter, lo han perdido en función de situaciones diversas y al contrario, acciones no delictuosas, han sido erigidas en delitos.

A pesar de un sinnúmero de dificultades se opto por caracterizar al delito jurídicamente, mediante fórmulas generales determinantes de sus — atributos esenciales y a este respecto muchas han sido las escuelas que se — dieron a la tarea de elaborar igual número de definiciones del delito, entre las que destaca fundamentalmente la del principal exponente de la Escuela — Clásica Francisco Carrara, quien define al delito como la infracción de la — ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso. (2)

Así también, es necesario hacer mención de la definición jurídica substancial elaborada por el maestro Jiménez de Asúa que textualmente dice — "Delito es el acto típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal" (3)

(1) Castellanos Tena Fernando "Lineamientos Elementales de Derecho Penal" Editorial Porrúa, S.A. Cuarta Edición, pag. 117, México 1967.

(2) Castellanos Tena Fernando, Op. Cit. pag. 118

(3) La Ley y el Delito pag. 256, Comentada por Castellanos Tena Fernando, Lineamientos de Derecho Penal, pag. 122, Ed. Porrúa, S.A.

Definición de la que se desprende que los elementos esenciales del delito son:

CONDUCTA
TIPICIDAD
ANTI JURIDICIDAD Y
CULPABILIDAD.

Cronológicamente concurren a la vez todos estos factores, por ello suele afirmarse que no guardan entre si prioridad temporal, sino que al realizarse un delito se dan todos sus elementos constitutivos.

Por lo que a nuestra legislación corresponde, ha definido al delito como el acto u omisión que sancionan las leyes penales. (4)

En cuanto a delitos fiscales se refiere en México aparecen reglamentados por vez primera en la época Contemporánea del siglo pasado, bajo la siguiente clasificación: Delitos, Contravenciones y Faltas a la Ordenanza de Aduanas del 12 de junio de 1891, la que establecía como delitos fiscales al contrabando, al cohecho, al peculado la concesión, la alteración de sellos, la desobediencia y resistencia de particulares y la omisión culpable.

Las mismas ordenanzas reglamentaban como ilícito la defraudación fiscal y como falta la inexactitud de documentos aduanales.

A las anteriores violaciones recaían penas tanto de tipo administrativo como corporales.

B).- DELITOS FISCALES

Nuestro Código Fiscal de la Federación en su Título IV Capítulo II, contempla los delitos fiscales sancionados en nuestro país de la siguiente manera:

(4) Código Penal, Ed. Porrúa, S.A., Art. 7º
México, D.F.

ART. 102.- Comete el delito de contrabando, quien introduzca al país o extraiga de él mercancías: (5)

I.- Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que deban cubrirse.

II.- Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.

III.- De importación o exportación prohibida.

También comete el delito de contrabando, quien interne mercancías-
extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera
de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fisca-
les o fiscalizados, sin que le hayan sido entregados legalmente por las --
autoridades o por las personas autorizadas para ello.

ART. 103.- Se presume cometido el delito de contrabando, cuando:

I.- Se describe mercancías extranjeras dentro de los lugares y zo
nas de inspección y vigilancia permanentemente, sin los documentos que acre-
diten su legal tenencia o transporte, manejo o estancia en el país.

II.- Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de ---
veinte kilómetros en cualquier dirección, contados en línea recta a partir -
de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, --
sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.

III.- No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías --
que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respec-
to de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.

IV.- Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los
medios de transporte, aún cuando sean de rancho, abastecimiento o uso econól

mico.

V.- Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura -- abordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.

VI.- Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.

VII.- Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o - haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.

VIII.- No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.

IX.- Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

ART. 107.- El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:

I.- Con violencia física o moral en las personas.

II.- De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida-- del país de mercancías.

III.- Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.

IV.- Usando documentos falsos.

Las calificativas a que se refieren las fracciones III y IV de este artículo, también serán aplicables previsto en el artículo 105.

Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión. Si la calificativa constituye otro delito se aplicarán las reglas de la acumulación.

Otro delito fiscal contenido en nuestro Código Fiscal de la Federación es el denominado delito de defraudación y que de conformidad con lo estipulado en el Artículo 108 del antes citado Código consiste en:

Artículo 108.- (6)

Comete el delito de defraudación fiscal, quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

Artículo 109.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I.- Consigne en las declaraciones que presente para efectos fisca les ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas.

II.- Omite enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo - que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones - hubiere detenido o recaudado.

Nuestro ordenamiento fiscal en sus artículos 110, 111, 112, 113,- 114 y 115 contempla determinados supuestos que constituyen de alguna manera ilícitos fiscales objetos de penalización y a continuación se transcriben - en su orden respectivo.

Artículo 110.- Se impondrá sanción de tres meses a tres años de - prisión a quien:

I.- Omite solicitar su inscripción o la de un tercero en el Re- gistro Federal de Contribuyentes por más de un año contado a partir de la - fecha en que debió hacerlo, a menos de que se trate de personas cuya solici tud de inscripción deba ser presentada por otro, aún en el caso en que éste no lo haga.

II.- No rinda al citado Registro, los informes a que se encuentra obligado o lo haga con falsedad.

III.- Use más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.

IV.- Se atribuya como propias actividades ajenas ante el Registro Federal de Contribuyentes.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores subsana la omisión o informa del hecho a la autoridad fiscal — antes de que ésta lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Artículo 111.- Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión a quien:

I.- Omita presentar las declaraciones para efectos fiscales a que estuviera obligado durante dos o más ejercicios fiscales.

II.- Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.

III.- Oculte altere o destruya total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar.

Artículo 112.- Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que con perjuicio del fisco Federal disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no exceda de los \$500,000.00; cuando exceda de esa cantidad, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

Artículo 113.- Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión al que dolosamente altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.

Igual sanción se aplicará al que dolosamente altere o destruya — las máquinas registradoras de operaciones de caja en las oficinas recaudadoras.

Artículo 114.— Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión a los funcionarios o empleados públicos que ordenen o practiquen — visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente.

Artículo 115.— Se impondrá de tres meses a seis años de prisión, — al que se apoderé de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado si el valor de lo robado no excede de \$100,000.00, cuando exceda de esta cantidad la sanción será de tres a nueve años de prisión.

La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías.

C).— PENALIZACION

El Estado, en uso de su soberanía expide las leyes que han de regir en el país, e impone su obediencia mediante castigos que en materia — fiscal reciben el nombre genérico de sanciones, las cuales forman parte — esencial de la ley. (7)

Sin ese "imperio" que obliga a obedecerlas, las leyes no serían — normas jurídicas, sino meras reglas de observancia voluntaria, y nadie sufriría consecuencias por su incumplimiento.

Las penas por desobediencia a los ordenamientos fiscales deben estar consignadas en una ley que precise el fundamento de la sanción.

El Código Fiscal de la Federación en su Título IV contempla tanto las infracciones como los delitos fiscales, para cumplir con el objetivo — del presente inciso mencionaremos algunos artículos que guardan una rela —

(7) Martínez López Luis, "Derecho Fiscal Mexicano", Ed. ECASA, Pag. 96, México, D.F. 1984.

ción estrecha con la penalización de los delitos fiscales.

El Artículo 92 contine algunos puntos a considerar para proceder penalmente por los delitos fiscales y son los siguientes:

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

I.- Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114.

II.- Declare que el fisco federal a sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.

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

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores, la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien, estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría.

La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el ministerio público formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

En los delitos fiscales en que sean necesario querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria o la presentará durante la tramitación --

del proceso respectivo antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal.

Para los efectos de este capítulo, se consideran mercancías los productos, efectos y cualquier otros bienes, aún cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

Artículo 93.- Cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este Código y sea perseguible de oficio, de inmediato lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado.

Artículo 94.- En los delitos fiscales, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes, sin que ello afecte al procedimiento penal.

Artículo 95.- son responsables de los delitos fiscales quienes:

- I.- Concierten la realización del delito.
- II.- Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley.
- III.- Cometan conjuntamente el delito.
- IV.- Se sirvan de otra persona, como instrumento para ejecutarlo.
- V.- Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.
- VI.- Ayuden dolosamente a otro para su comisión.
- VII.- Auxilien a otro después de su ejecución cumpliendo una promesa anterior.:

Artículo 96.- Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en el, después de la ejecución del delito:

I.- Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade y oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenia de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines.

II.- Ayude en cualquier forma al inculcado a eludir las investigaciones de la autoridad o a sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere destruya o haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculcado el objeto o provecho del mismo.

El encubrimiento a que se refiere esté artículo, se sancionará -- con prisión de tres meses a seis años.

Artículo 97.- Si un funcionario o empleado público comete o en -- cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres meses a tres años de -- prisión.

Artículo 98.- La tentativa de los delitos previstos en este Código es punible, cuando la resolución de cometer un hecho delictivo se traduce en un principio de su ejecución o en la realización total de los actos que debieran producirlo, si la interrupción de éstos o la no producción del resultado se debe a causas ajenas a la voluntad del agente.

La tentativa se sancionará con prisión de hasta dos terceras partes de lo que corresponda por el delito de que se trate, si este se hubiese consumado.

Si el autor desistiere de la ejecución o impidiere la consumación del delito, no se impondrá sanción alguna, a no ser que los actos ejecutados constituyan por sí mismos delito.

Artículo 99.- En el caso de delito continuado, la pena podrá -- aumentarse hasta por una mitad más de lo que resulte aplicable.

Para los efectos de este Código, el delito es continuado cuando -- se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intensidad --

delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad.

Artículo 100.- La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito, y del delincuente; y si no tiene conocimiento; en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia Federal.

Artículo 101.- para que proceda la condena condicional cuando se incurra en delitos fiscales, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia Federal, será necesario comprobar que el interés fiscal está satisfecho o garantizado.

Artículo 104.- El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión:

I.- De tres meses a seis años, si el monto de los impuestos omitidos no excede de \$500,000.00.

II.- De tres a nueve años, si el monto de los impuestos omitidos excede de \$500,000.00.

III.- De tres meses a nueve años, cuando se trate de mercancías - cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del Artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En los demás casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

IV.- De tres meses a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de los impuestos omitidos con motivo del contrabando o se trate de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente.

Para determinar el valor de las mercancías y el monto de los impuestos omitidos, se tomarán en cuenta las averías de aquellas si son producidas antes del contrabando.

Artículo 105.- Será sancionado con las mismas penas del contrabando quien:

I.- Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.

II.- Tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.

III.- Ampare con documentación o factura auténtica mercancía extranjera de la que cubre la documentación expedida.

IV.- Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

V.- En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, o intervenga para su inscripción en el Registro Federal de Vehículos, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad Federal competente.

VI.- Tenga en su poder algún vehículo de procedencia extranjera sin comprobar su legal importación o estancia en el país, o sin previa autorización legal, y en el caso de automóviles y camiones, cuando se trate de modelos correspondientes a los últimos cinco años.

VII.- Enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal, vehículos importados temporalmente.

VIII.- Enajene o adquiera por cualquier título vehiculos importados definitivamente para transitar en zonas libres o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.

CONCLUSIONS

C O N C L U S I O N E S

El aspecto tributario de nuestro país como la mayoría de los países del Continente actualmente se enfrenta a un desafío singular, caracterizado por una problemática compleja, que demanda una administración más eficiente de los ingresos públicos, que ayude a mejorar la difícil situación fiscal.

Con el objeto de que el presente trabajo sirva no como una crítica más a nuestra situación económica, me permito opinar sobre algunos aspectos que de una u otra manera es imperioso reordenar con un verdadero sentido de profesionalismo y honestidad de todos y cada uno de los encargados de guiar los destinos de nuestra Nación, principalmente en lo que se refiere a la recaudación de ingresos y en el destino final de los mismos:

1.- De entre los instrumentos válidos para la prevención de la evasión fiscal que de los gobernantes deben utilizar para eliminar los riesgos políticos que implicaría una evasión tributaria de considerable magnitud, está la de crear programas bien estructurados y con la suficiente continuidad que tuvieran como único objetivo fomentar la conciencia fiscal de los gobernados.

2.- Crear tributos verdaderamente eficaces que por su propia estructura resulten difíciles de evadir sin que el fisco deje de percatarse de ello.

3.- Que las formas de control y comprobación funcionen realmente a través de dispositivos sencillos que no representen para el fisco grandes erogaciones de recursos económicos que en un momento dado ocasionen que el sacrificio del contribuyente se diluya o neutralice debido a un muy honeroso sistema de administración fiscal.

4.- Es muy recomendable instrumentar un verdadero y efectivo registro de contribuyentes.

5.- Es imperioso adecuar los ordenamientos fiscales a la realidad política económica y cultural de la nación ya que la marcada tendencia a tomar como parámetros ordenamientos legales de otros países nos ha acarreado muchos problemas.

6.- Se requiere que en la elaboración de las leyes fiscales participan juristas expertos para impedir que se agudice el alejamiento entre la política fiscal y la constitución, al olvidar los legisladores los principios en los que deben sustentarse dichos ordenamientos fiscales.

7.- Es indispensable implementar ordenamientos para que los medios y altos mandos dentro de la Administración Pública Federal se asignen por oposición, garantizando con esto una verdadera plantilla de profesionales al Servicio del Estado.

8.- Simplificar al máximo los procedimientos empleados por la Administración tributaria para lograr incrementar la recaudación.

9.- Perfeccionar el sistema de fiscalización del Estado, para lograr una recaudación eficiente y oportuna.

10.- Crear y fomentar campañas de lucha contra la corrupción y sobre todo aplicar todo el peso de la ley sobre todos aquellos funcionarios - desonestos que con su incalificable actuar no únicamente dañan la economía Nacional sino que alientan a un gran número de ciudadanos a pretender enriquecerse de las formas más viles, sin importarles el daño tan grande que causan a toda una sociedad.

B I B L I O G R A F I A

I.- LIBROS

- 1.- TRATADO GENERAL DE SOCIOLOGIA
RECASENS SICHES, LUIS
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 2.- SOCIOLOGIA Y SUBDESARROLLO
STAVENHAGEN RODOLFO
EDITORIAL NUESTRO TIEMPO, S.A.
- 3.- COMPENDIO DE UN CURSO DE SOCIOLOGIA.
F. SENIOR, ALBERTO
FRANCISCO MENDEZ OTEO. EDITOR Y DISTRIBUIDOR
- 4.- EL DERECHO SOCIAL Y LA SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL
GONZALEZ DIAS LOMBARDO
EDITORIAL UNAM.
- 5.- INTRODUCCION A LA SOCIOLOGIA
MAX WEBER
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 6.- CIENCIA POLITICA.
SERRA ROJAS ANDRES
EDITORIAL PORRUA, .S.A.
- 7.- TEORIA DE LOS AGRUPAMIENTOS SOCIALES (LA MECANIZACION
SOCIAL)
MENDIETA Y NUÑEZ LUCIO
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 8.- DERECHO AGRARIO MEXICANO
LEMUS GARCIA RAUL
EDITORIAL JIMSA.
- 9.- ESTRUCTURA AGRARIA Y CLASES SOCIALES EN MEXICO
BARTRA ROGER
EDICIONES ERA, .S.A
- 10.- EL SISTEMA AGRARIO CONSTITUCIONAL
MENDIETA Y NUÑEZ LUCIO
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 11.- GENESIS Y DESARROLLO DEL FEUDALISMO
PUIGGROS RODOLFO
EDITORIAL F. TRILLAS, S.A.

- 12.- APUNTES PARA LA HISTORIA DEL DERECHO EN MEXICO
ESQUIVEL OBREGON TORIBIO
- 13.- DERECHO PRE-COLONIAL
MENDIETA Y NUÑEZ
EDITORIAL PORRUA, .S.A
- 14.- DICCIONARIO DE DERECHO ROMA
GUTIERREZ ALVIS F.
EDITORIAL MADRID.
- 15.- ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS
FLORES ZABALA ERNESTO
EDITORIAL PORRUA
- 16.- TRAITE THEORIQUE ET. PRACTIQUE DIECONOMIE
POLITIQUE.
COURCELLE SENEVIL S.C.
EDITORICAL AMYOT PARIS
- 17.- TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO
ACOSTA ROMERO MIGUEL
EDITORIAL PORRUA
- 18.- INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO
MEXICANO
MARGAIN MANAUTOU, EMILIO
EDITORIAL ECASA
- 19.- DERECHO ADMINISTRATIVO
SERRA ROJAS ANDRES
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 20.- FRAUDE DE LEY Y ECONOMIA DE OPCION
AREAS GAÑETE MIGUEL
EDITORIAL MINISTERIO DE HACIENDA MADRID ESPAÑA
- 21.- TRATADO DE POLITICA FISCAL
MAURICE LAURE
EDITORIAL DE DERECHO FINANCIERO MADRID ESPAÑA
- 22.- DERECHO FISCAL MEXICANO
MARTINEZ LOPEZ LUIS
EDITORIAL ECASA
- 23.- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA
EDITORIAL BIBLIORRARIA ARGENTINA.
- 24.- FINANZAS PUBLICAS E INGRESO NACIONAL
M. SOMERS, HAROLD
EDIFORIAL FONDO DE CULTURA ECONOMICA

- 25.- SAGRADA BIBLIA VERSION CRITICA SOBRE LOS TEXTO HEBREO
Y GRIEGO.
EDITORIAL CATOLICA, .S.A
- 26.- DERECHO PROCESAL FISCAL
PORRAS Y LOPEZ ARMANDO
EDITORIAL TEXTOS UNIVERSITARIOS
- 27.- LINEAMIENTOS ELEMENTALES DE DERECHO PENAL.
CASTELLANOS TENA FERNANDO.
EDITORIAL PORRUA. S.A.
- 28.- DERECHO PROCESAL FISCAL
DISEÑO SIERRA HUMBERTO
EDITOR Y DISTRIBUIDOR CARDENAS

II.- LEYES, CODIGOS Y REGLAMENTOS

- 1.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS
UNIDOS MEXICANOS.
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 2.- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
EDITORIAL TRILLAS
- 3.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
EDITORIAL PAC, S.A.
- 4.- CODIGO PENAL
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 5.- LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA
FEDERAL.
EDITORIAL PORRUA, S.A.
- 6.- REGLAMENTO INTERIOR DE LA S.H.Y.C.P.
EDITORIAL TRILLAS, S.A.
- 7.- LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL -
EJERCICIO FISCAL 1985.

III.- REVISTAS Y PERIODICOS

- 1.- LA MORASIDAD TRIBUTARIA
LLANES LUIS
REVISTA DE DIFUSION FISCAL
EDITADA POR INCAFI
- 2.- LA POLITICA FISCAL
TELLO MACIAS CARLOS
REVISTA DE DIFUSION FISCAL
EDITADA POR INCAFI
- 3.- LA COMPUTACION ELECTRONICA COMO ELEMENTO
BASICO DEL CONTROL DE CAUSANTES.
BASAVE AGUIRRE LEONARDO
REVISTA DE DIFUSION FISCAL
EDITADA POR INCAFI
- 4.- PERIODICO EL FINANCIERO
10 DE SEPTIEMBRE DE 1985.
PAG. 9 Y 23
- 5.- PERIODICO EL FINANCIERO
9 DE AGOSTO DE 1985.
PAG. 1 Y 6
- 6.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
31 DE DICIEMBRE DE 1984.
PAG. 39 Y SIG.
- 7.- DIARIO OVASIONES
3 DE DICIEMBRE DE 1985.
SECCION FINANCIERA PAG. 5
- 8.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
2 DE ENERO DE 1980.
- 9.- SEM. JUD. DE LA FEDERACION.