



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PUBLICAS

"EVASION FISCAL EN EL DISTRITO FEDERAL"

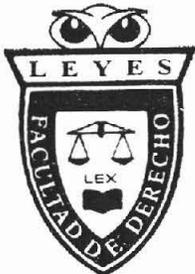
T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

ERASMO GARCIA GONZALEZ



ASESOR: MTRO. ORLANDO MONTELONGO VALENCIA



CD. UNIVERSITARIA, D. F.

2005

m344582



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 28 de abril de 2005.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **GARCIA GONZALEZ ERASMO** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"EVASIÓN FISCAL EN EL DISTRITO FEDERAL"**.

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"
Director.

LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES.

Dedicatorias:

***¡Gracias a la vida por obsequiarme una jubilosa existencia que me permite ser
quién soy y estar dónde quiero estar!***

***¡Gracias a mi Universidad y a la Facultad de Derecho por abrirme las puertas
de sus aulas y brindarme la instrucción y educación que ahora poseo!***

***¡Gracias a mis Padres por darme luz en toda mi vida y por el infatigable
esfuerzo en mi formación como hombre y profesionalista!***

***¡Gracias a mi esposa y a mis dos hijos por regalarme la motivación y el impulso
necesario para lograr este objetivo!***

***¡Gracias a mi asesor Maestro Orlando Montelongo Valencia por sus valiosos
conocimientos en la elaboración de este trabajo!***

***¡Gracias a mi familia y a todas aquéllas personas que directa e indirectamente
me apoyaron para concluir este trabajo!***

INDÍCE.

	Pág.
INTRODUCCIÓN	4
CAPÍTULO I	
EVASIÓN FISCAL	
1.1 Concepto	6
1.2 Antecedentes históricos	09
1.3 La defraudación fiscal como delito y sus elementos	12
1.4 Evasión y elusión como modalidades formales de la Defraudación fiscal y sus diferencias	20
CAPÍTULO II	
ECONOMÍA INFORMAL EN EL DISTRITO FEDERAL	
2.1 Concepto y aspectos Generales de la Economía Informal	27
2.2 Antecedentes del Comercio en la vía pública del Distrito Federal como principal manifestación de la economía informal	30
2.3 El incremento del sector informal y las medidas regulatorias para combatirlo	34
2.4 El problema social originado por la Economía Informal	40
2.5 Implicaciones de la economía informal en su relación con la evasión tributaria	43
CAPÍTULO III	
CAUSAS Y CONSECUENCIAS DE LA EVASIÓN FISCAL	
3.1 Factores sociales incidentes en la evasión fiscal	50
3.1.1 Causas atribuibles al Estado	53
3.1.2 Causas atribuibles al contribuyente	55
3.2 Factores administrativos propiciantes de la evasión fiscal	59
3.2.1 Excesiva imposición de cargas contributivas	61
3.2.2 Deficiente control de contribuyentes registrados	62
3.2.3 Ambigua regulación de la economía informal	64
3.3. Consecuencias de la evasión fiscal.	65
3.3.1 Repercusión económica en el erario público del	67

3.3. Consecuencias de la evasión fiscal.	65
3.3.1 Repercusión económica en el erario público del Gobierno del Distrito Federal	67
3.3.2 Consecuencias legales en el contribuyente evasor	68
a) Infracciones, sanciones y delitos fiscales	70
b) Derecho Penal Fiscal	73
c) Sanciones Fiscales	76
d) Delitos Fiscales	80
3.3.3. Repercusiones en la sociedad por la Evasión Fiscal	82
CAPÍTULO IV	
SOLUCIONES PARA EL CONTROL DE LA EVASIÓN FISCAL	
4.1 Medidas Eficaces	84
4.1.1 Asistencia y orientación legal al contribuyente	85
4.1.2. Promoción de una cultura contributiva a lo largo del proceso educativo	88
4.1.3. Control del contribuyente	89
4.2. Técnicas administrativas	91
4.3. Simplificación administrativa en materia de contribuciones	92
4.4. Necesidad de crear una verdadera normatividad eficaz y aplicable en la Economía Informal	93
4.5. Difusión y transparencia en el gasto de los recursos públicos	94
CONCLUSIONES	96
BIBLIOGRAFÍA	101
HEMEROGRAFÍA	103
LEGISLACIÓN	103

INTRODUCCIÓN.

En el presente trabajo se aborda el tema de la evasión fiscal, tocando principalmente las causas por las cuáles el contribuyente se resiste a pagar impuestos y eludir sus responsabilidades ante el fisco, así como también, la forma en que el Estado trata de combatir ésta evasión; misma que se traduce en pérdidas importantes para el erario. Todo esto dará una idea de las razones por la que en México y en especial en el Distrito Federal existe la evasión tributaria, por lo tanto la defraudación fiscal en cantidades significativas. Ello debido a que no cabe duda de que el tema de la evasión fiscal sigue siendo actual, universal e inquietante, pues hoy por hoy aqueja en mayor o menor grado a todas las comunidades tanto gobernantes como gobernados, pues el poder público ve menguados sus recursos y disminuidas sus posibilidades para atender con eficacia los requerimientos de la vida comunitaria y sus tareas político sociales de las que no puede y no debe eludir.

Y es que el asunto de la evasión fiscal visto en forma general se encuentra enmarcado en la vieja problemática del egoísmo humano. Las personas quieren disfrutar de todos los beneficios y ventajas que propicia la vida en sociedad, pero se resisten a pagar las cuotas que les corresponden, es decir las contribuciones a la comunidad a la cual tienen acceso, proporcional y equitativamente para sufragar los gastos y los costos sociales en perjuicio de la colectividad.

Lo anterior me ha motivado a realizar una investigación, lo más meditada posible, sobre las causas y efectos de este fenómeno económico y social, con la mira en contribuir, modestamente, a plantear soluciones tendientes a combatir la evasión tributaria que impacta negativamente en el equilibrio económico, social y el ordenamiento financiero del Estado moderno y particularmente en el Distrito Federal.

Las crecientes necesidades de las finanzas estatales y federales, no sólo para atender los servicios y gastos públicos tradicionales, sino para luchar contra la marginación social de los sectores más oprimidos y con mayor desventaja, incorporándolos al desarrollo y a los beneficios de la vida comunitaria, impone a todos los gobernados el leal y solidario cumplimiento de sus deberes, incluyendo los

referidos a la materia tributaria, dentro de una nueva mística que rechace el egoísmo y promueva una real participación en los deberes y derechos para con la colectividad y un activo protagonismo en las exigencias comunes.

El Estado debe promover la educación y la orientación a los contribuyentes difundiendo ampliamente y en forma sencilla el conocimiento de sus obligaciones fiscales y la mejor forma de cumplirlas, simplificando los trámites para ello, y si bien es cierto que la evasión impone medidas represivas adecuadas, la experiencia indica que un rigorismo jurídico fiscal, aunque se encuentre bien articulado, no será el arma y remedio suficiente para combatir este mal social si no va acompañado de un estudio objetivo y serio de la etiología tanto de naturaleza económica, como técnica, psicológica y política que desencadena el complejo fenómeno de la evasión tributaria.

Ha constituido también un propósito de este trabajo deslindar con la mayor aproximación posible la cuestión de la defraudación fiscal con la llamada evasión tributaria y elusión fiscal de las contribuciones y sus distintos aspectos en nuestra normatividad tributaria.

Enmarcar el presente estudio dentro del ámbito jurídico nos ha llevado a necesarias consideraciones sobre el Derecho Penal Administrativo y el Derecho Penal Fiscal para deslindar el mundo de las infracciones de los delitos dentro del más amplio concepto de la ilicitud tributaria, y en fin a estudiar la estructura de ambas formas de ilicitud en nuestro Derecho positivo.

Finalmente las vías más idóneas de abatir la reciente actitud de los contribuyentes a cumplir con sus deberes fiscales se podrían resumir en una distribución racional y equitativa de la carga fiscal que atienda la capacidad contributiva de los mismos, mediante un bien articulado sistema tributario y en la supresión de toda situación de privilegio y proteccionismo fiscal, aunado al uso honesto, escrupuloso y transparente de los recursos públicos.

EVASIÓN FISCAL

1.1 CONCEPTO DE EVASIÓN

Entendemos que existe Evasión Fiscal cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar el todo o parte de un impuesto al que está obligado. Para el autor Gonzalo de Jesús Espinoza de los Monteros “la evasión fiscal opera fundamentalmente como un casco de omisión. Es decir, el causante en forma pasiva deja de cubrir los impuestos, ya sea por ignorancia o por imposibilidad material”¹. Esta situación se presenta con mayor frecuencia de lo que pudiera pensarse.

Y continúa diciendo que “a nadie escapa el hecho de que las normas tributarias suelen ser verdaderos laberintos terminológicos, cuya comprensión muchas veces no se encuentra al alcance del hombre de la calle el que al realizar actividades productivas y, por ende al convertirse en causante se ve imposibilitado para cumplir con obligaciones que no entiende”².

Puede decirse que mientras las leyes impositivas requieran de una especialización técnica para ser entendidas, subsistirá un gran número de causantes de buena fe, que por falta de los conocimientos adecuados, acaban por convertirse involuntariamente en evasores fiscales.

Así también Flores Zavala Ernesto en su libro Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, refiere que “en el Diccionario de nuestra Lengua aparecen dos palabras cuyo significado prácticamente se confunde.

Esas expresiones son evadir y eludir.

¹ ESPINOSA DE LOS MONTEROS Gonzalo de Jesús, *La Evasión Fiscal, México*, Revista bimestral, Indetec. No.117. 31 de agosto de 1999, p.135.

² *Ibid.* p.136.

Definiendo el Diccionario a Evadir (Lat. *evadere*). Evitar un peligro, eludir una dificultad prevista, fugarse, escapar, el preso se evadió de cárcel y a Eludir (Lat. *eludere*). Huir, liberarse de algo; eludir una dificultad. Evitar³

Ampliamente es sabido que, en general, un diccionario, salvo algunos especializados, poco aporta para el estudio de las materias como las jurídicas.

De los mencionados verbos se han derivado sustantivos como evasión y elusión que suelen utilizarse con significado diverso.

Es conveniente recordar que Flores Zavala distingue entre evasión legal (elusión) y evasión ilegal, llamando a esta última simplemente evasión⁴

El maestro Sergio Francisco de la Garza de igual manera aporta una definición respecto al tema, señalando que "la evasión fiscal es el no pago de una contribución; no hacer el pago de una contribución es equivalente a eludir el deber de cubrirla. Se trata de la violación de la ley que establece la obligación de pagar al fisco lo que este órgano tiene derecho de exigir⁵.

Sin embargo, para Gregorio Rodríguez Mejía "la evasión fiscal implica el no pago, o la omisión del pago, y para perpetrarla algunas veces sólo se deja de cumplir lisamente, pero en otras se ejecutan actividades o se aprovechan errores del fisco, dicho ilícito tiene, a veces agravantes, a veces atenuantes y aun excluyentes de responsabilidad para el culpable de la misma; así no será igual la pena para quien por ignorancia deja de cumplir la ley y para quien con plena intención y conociendo su obligación la incumple⁶

Conforme lo explicado en mi opinión la evasión fiscal en un sentido muy amplio se entiende cualquier evento que se traduzca en incumplimiento reiterado de las obligaciones tributarias primordiales de los causantes, esto en las referidas al pago debido de las contribuciones. Es decir, se trata de la omisión de contribuir a los gastos

³ FLORES ZAVALA Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, México, Porrúa, 1998. p. 268

⁴ *Idem.*

⁵ GARZA, Sergio Francisco de la, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 1999, p.380

⁶ RODRIGUEZ MEJIA Gregorio, *Evasión Fiscal*, *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*. No.100. Enero-Abril 2001. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. p.288.

públicos en la manera proporcional y equitativa que establece nuestra Ley de más alta jerarquía; en su artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución política. Profundizando más en este tema, es necesario señalar que de no efectuarse el pago de los tributos vendrá un perjuicio patrimonial al Estado directamente y por ende a los gobernados, esto debido a que si no se recaudan los recursos suficientes para satisfacer el "Bien Común", los directamente perjudicados serán los gobernados.

Reafirmando lo anterior Luis Fernández Tovar en su estudio de Evasión Fiscal e ilícito Tributario apunta que "la reacción contra el pago de los tributos considerados muchas veces injustos y onerosos, sembrándose por lo mismo el deseo de sustraerse de ellos, cuenta con una raíz histórica profunda, las más de las veces en el egoísmo humano y en la falta de conciencia y de educación de solidaridad del ser humano con sus semejantes, con los que convive y disfruta de los beneficios de la vida comunitaria, fomentando y desarrollando en la misma una auténtica cultura tributaria, pero hacia quienes se muestran poco dispuestos a ceder parte de sus riquezas en forma de carga tributaria para mantener y desarrollar esa misma forma comunitaria de vida que le ha permitido acumular su riqueza. Pero inversamente tiene también su raíz histórica en la mayoría de las ocasiones en la conciencia de la inequidad y desproporcionalidad con las que muchas ocasiones se han estructurado, administrado y distribuido los recursos fiscales, provocando la alteración de las relaciones de confianza entre el órgano fiscalizador y los contribuyentes, muy pronunciadamente en aquellas comunidades de antaño en las que el Poder Público se ejercía no exento de abusos, privilegios y arbitrariedades, pasando por alto lo que hoy conocemos como garantías individuales"⁷.

Abundando en los antes transcrito, para que efectivamente el ciudadano tenga la confianza en contribuir al gasto público se requiere de una mayor especialización en los estudios de las finanzas públicas por parte de los gobernantes y un esfuerzo participativo de los gobernados en el diseño y aplicación de las leyes fiscales, lo cuál contribuiría sin duda a mejorar la legislación respectiva, que en algunos casos se torna complicada y oscura, para así convertirla en un ágil instrumento que oriente de manera fácil y practica al mejor cumplimiento de las obligaciones tributarias.

⁷ FERNANDEZ TOVAR, Luis. *Evasión Fiscal e ilícito Tributario*, México, Instituto Tecnológico Autónomo de México, 1993, p. 5.

Como lo veremos al examinar las causas principales que originan la evasión tributaria, una legislación fiscal compleja, intrincada y oscura con normatividad a veces incomprensible y contradictoria que conduce a erróneas y forzadas interpretaciones. La superposición de normas fiscales gravando las mismas fuentes o idénticas situaciones jurídicas, con sus consecuencias de inseguridad jurídica y la discriminación, asociado a la desproporción excesiva de las disposiciones fiscales son factores de evasión tributaria.

Finalmente, resumiendo nuestra postura en torno a la evasión fiscal, objeto de esta tesis, partiría teóricamente de la siguiente definición, a efecto de que durante el desarrollo de la misma quede sustentado este punto de inicio, describiéndose conceptualmente como aquel fenómeno que se caracteriza por conductas o hechos comisivos u omisivos que ocasionan el incumplimiento parcial y voluntario de las obligaciones tributarias previstas por la Ley por parte de los sujetos pasivos de las mismas y en detrimento del patrimonio común de la colectividad.

1.2. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

En este mismo capítulo intentaremos una sinopsis o reseña histórica de la evasión, ya que como es sabido desde antaño y en el momento mismo que surgen las cargas tributarias en las civilizaciones o comunidades humanas, aparece también paralelamente la resistencia y la oposición al pago de los tributos y el deseo de eludirlos, de inconformarse con ellos y aún de burlarlos.

En el Derecho Romano, Giorgetti señala que; "la evasión de las obligaciones tributarias, fue considerada en determinada etapa como similar al delito de *Infrequentia* que consistía precisamente en la acción de renuncia al llamado de las armas, por consiguiente quien llegara a mancillarse con tales delitos disminuía en la consideración social y de ello derivaba además una limitación a la capacidad jurídica del culpable, lo cual permite presumir que según el Derecho entonces vigente fueran los reos incluidos en la lista de los infames"⁸.

⁸ GIORGETTI, Armando; *La Evasión Tributaria*, Buenos Aires, editorial Depalma, 1967, p. 37

El Derecho Tributario Mexicano tuvo avances importantes en el siglo XIX, tal como lo señala la Maestra Doricela Mabarak Cerecedo, "La ordenanza General de Aduanas Marítimas y Fronterizas del 12 de junio de 1891, como la Ley de la Renta Federal del Timbre de 25 de abril de 1893, contuvieron marcados e importantes avances en esta materia. La intencionalidad, las maniobras tendientes a la evasión de los impuestos, constituyeron en ambas leyes, requisitos fundamentales para considerar la existencia de un delito fiscal.

Y agrega que en la Ordenanza de Aduanas del 12 de junio de 1891, se establecieron dos tipos de infracciones a las normas fiscales, a saber: Delitos, contravenciones y faltas. En la Ley del Impuesto General del Timbre del 25 de abril de 1893 se establecieron dos clases de responsabilidades:

- a) Por infracciones simples y;
- b) Por infracciones con responsabilidad criminal.

Como consecuencia de ese clima y de esa preocupación por el Estado, ante el aumento de la evasión fiscal surge la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Fiscal de 1947, la que por primera vez, en forma orgánica, establece como delitos conductas que anteriormente no tenían ese carácter y dándose así el nacimiento de un Derecho Penal Fiscal, como un Derecho Penal Especial, esto es a extramuros del Derecho Penal codificado⁹.

Con relación a esta ley Adolfo Vizcaino Arrijo señala que; " El delito de defraudación fiscal se introdujo por primera vez en nuestro medio acompañado de graves penalidades corporales (3 meses a 9 años de prisión) desde el 30 de diciembre de 1947 con la Promulgación de la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Fiscal, la realidad es que su aplicación efectiva a casos concretos se había dejado prácticamente en suspenso, en virtud de que la Hacienda Pública durante muchos años consideró que, en el mejor de los casos, el fraude al Fisco debía ser reprimido tan solo con sanciones administrativas; y en la peor de las hipótesis bastaba con el pago de las prestaciones fiscales originadas por el hecho imputado o

⁹ CERECEDO MABARAK, Doricela; *Derecho Penal Fiscal*, México, Ed. Lozano Garza. 1ª Ed. 1993, p.91

con la celebración de un convenio especial entre el inculpaado y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por virtud del cual se depuraba la situación fiscal del propio inculpaado y se garantizará el interés del Fisco, para que procediera automáticamente el desistimiento de la correspondiente acción penal, cuando se hubiera llegado a ese extremo. Asimismo manifiesta el autor que destacaron en principio, el carácter "rudamente punitivo" de la Ley que violando todo principio de técnica jurídica, por ejemplo incurrieron en una duplicidad exorbitante de sanciones penales y administrativas para los mismos actos tipificados como contravenciones y delitos con la concurrencia simultánea de dos ámbitos " el administrativo y el jurisdiccional" con sendas y diversas atribuciones al intervenir en un mismo hecho antijurídico para la autoridad administrativa pero cuyo ilícito depende de un ámbito estrictamente jurisdiccional. La tipificación de los delitos fue hecha en una forma impersonal y poco objetiva y sin hacer uso de elementos subjetivos de culpabilidad o valorativos de antijuridicidad. Igualmente criticable era la presunción de responsabilidad, establecida en el artículo séptimo hacia las personas físicas que ostentaran la representación de las personas morales al mencionar que, "cuando el causante que incurra en defraudación impositiva es una persona moral", pues se olvidaba que una regla de derecho penal universal es no responsabilizar a título de culpabilidad más que a las personas físicas, ya que la base psicológica de los delitos es la culpabilidad y no puede hablarse por tanto más que de culpabilizar a los verdaderos responsables físicos y no como lo hacía la Ley en comento, desviando la responsabilidad a los representantes de la sociedad"¹⁰.

Las disposiciones de la Ley citada se incorporaron paulatinamente al Código Fiscal de la Federación y al Código Financiero del Distrito Federal y se encuentran comprendidas en un capítulo dedicado a los delitos fiscales y otro a las infracciones tributarias, que como veremos, más adelante, en una división bímembre, forman parte del concepto genérico del ilícito tributario.

¹⁰ ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, *Derecho Fiscal*, México, 1997, Ed. Themis, 12º ED.p.441

1.3.- LA DEFRAUDACIÓN FISCAL COMO DELITO Y SUS ELEMENTOS

El autor Adolfo Arrijo Vizcaíno, define a la Defraudación Fiscal “como un ilícito que en cuanto a su esencia se manifiesta a través de una conducta típicamente dolosa. Es decir, se comete cuando el contribuyente con pleno conocimiento de lo que hace voluntariamente encausa su conducta, a través de maquinaciones o artificios tendientes ya sea a querer presentar hechos falsos como verdaderos o a tomar ventaja del error en el que eventualmente pudiere encontrarse la autoridad fiscal, hacia la omisión deliberada y con anticipación del resultado a producirse, de las contribuciones que legalmente adecué, o bien hacia la obtención de un beneficio indebido; todo ello con perjuicio al Fisco.

Y continúa señalando; De modo sintetizado los conceptos anteriores, considera que para su mejor comprensión, este ilícito tributario puede explicarse dividiéndolo en los siguientes elementos normativos:

a) Conducta dolosa del contribuyente manifestada a través de engaños o del aprovechamiento de errores;

b) nexos causal directo y anticipado por el contribuyente: la obtención de un beneficio económico ilegítimo consistente en la omisión total o parcial de alguna contribución legalmente adeudada, o en la recepción de un beneficio fiscal indebido; y

c) Lesión deliberada de un bien jurídicamente protegido: el derecho del Fisco de recaudar en debida forma las cantidades destinadas, a través del gasto público, a cubrir el costo de la satisfacción de necesidades colectivas de interés general”¹¹.

Atendiendo a la especial naturaleza de esta figura jurídica, la cuál se dio en principio con una asimilación al fraude o se le tomó como una equiparación a este delito, es como podemos entender el término defraudación, que es el engaño, que con dolo y mala fe realiza un individuo con el fin de evitar en todo o en parte el pago de lo que le es debido al Estado; sin embargo existe confusión, ya que a la defraudación se

¹¹ *Ibid.* p. 442 y 443.

le llama también evasión fiscal, ante lo cual los conceptos de la doctrina son poco claros, por ello en el presente trabajo pretendo que dichos conceptos sean lo más apegados a derecho.

Luego entonces, la figura jurídica mencionada como defraudación, señala al fraude fiscal, como un delito general independiente por su estructura, debido a que cuenta con sus propios elementos, tales como el dolo, aprovechamiento del error, conducta maliciosa y tendenciosa con el objeto de obtener un lucro indebido.

La defraudación fiscal según mi apreciación la defino como toda acción u omisión efectuada por un sujeto obligado por la ley a realizar o evitar una conducta determinada, con el único fin o propósito de evitar el pago de un tributo, obteniendo con ello un beneficio indebido en perjuicio del fisco.

La defraudación fiscal esta regulada por el Derecho Fiscal-Penal y se le considera un delito de conducta típica y se resume en la intención voluntaria del agente de evadir, disminuir, atrasar y retener el pago o sustraerse de una o varias obligaciones fiscales.

En este sentido el Código Financiero vigente para Distrito Federal en su artículo 526 párrafo primero establece la definición legal del delito de defraudación fiscal que a la letra señala:

“Comete el delito de defraudación fiscal quien mediante el uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución prevista en este Código u obtenga para sí o para un tercero, un beneficio indebido en perjuicio del Distrito Federal”. Señalando en el segundo párrafo del mismo numeral las sanciones a quienes incurran en dicha conducta, estableciendo la sanción en razón del monto de lo defraudado, tomando como base el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal al momento en que suceden los hechos, fijando como sanción mínima prisión de tres meses a dos años si el monto de lo defraudado no excede de mil veces dicho salario y a su vez estableciendo la sanción máxima de 5 a 9 años de prisión cuando el valor de lo defraudado sea mayor de dos mil veces del referido salario”.

Desprendiéndose de lo anterior que se define el delito de defraudación fiscal genérica, realizando una similitud con el delito de fraude genérico estipulado en el artículo 230 del Código penal vigente para el Distrito Federal, por lo que existe una relación entre el Derecho Penal y Fiscal, respecto a la regulación de la defraudación fiscal y el fraude, y a su vez en el artículo 527 del Código Financiero para el Distrito Federal en vigor establece siete fracciones, precisando conductas específicas y manejando la misma punibilidad que marca para la defraudación fiscal genérica de dónde se desprenden las modalidades formales del delito de defraudación fiscal que más adelante se estudiarán.

Con anterioridad a la tipificación del delito de defraudación fiscal dentro de la legislación tributaria, se podía proceder en contra del causante, con fundamento en el fraude regulado en el Código Penal, al no existir calidades especiales en el sujeto pasivo, el fraude en contra de la hacienda pública quedaba comprendido dentro del fraude genérico.

Como lo precisamos anteriormente el 31 de diciembre de 1947 se publicó la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal y con ella se buscaba tutelar el interés del Estado encaminado al normal funcionamiento de la Administración Pública, ya que el bien jurídico tutelado en la nueva ley era el patrimonio del Estado y tenía como finalidad uniformar el tipo relacionado con el delito de defraudación fiscal, a fin de dar claridad legal a esas conductas típicas, (contrabando y actos asimilables, defraudación fiscal, falsificación de timbres, dados, punzones, matrices, producción y comercio clandestino de bebidas alcohólicas), que por encontrarse en dispersas legislaciones tributarias, ocasionaba confusión tanto en la presentación de las querellas, como en el ejercicio de la acción penal, al efectuarse el procesos de los evasores fiscales.

El autor Jorge Méndez Galeana señala que la defraudación fiscal como delito en materia fiscal se entendía hasta el año de 1947, como el fraude que cometía un individuo en contra de la Administración Pública, y por tradición se le denominó defraudación fiscal desde que se estableció en México la Ley Federal De Defraudación fiscal, por ello en la exposición de motivos del Código Fiscal de la

Federación vigente hasta 1967, se precisaba que para la definición de fraude genérico, se tomaron en consideración dos elementos;

- a) la actividad mediante la cual se comete el fraude y,
- b) la dirección hacia la cual va enderezada esta actividad.

Resultando de ello como primer elemento, la presencia del engaño o el mantenimiento en un error y, como segundo la finalidad de lograr mediante esa conducta criminal la omisión en el pago total o parcial de los impuestos y concluye que la defraudación fiscal es la acción positiva, para la consecución de un objetivo o de una conducta omisiva o el aprovechamiento del error en que se encuentra el sujeto activo¹².

Ahora para entender a la defraudación fiscal como figura jurídica es necesario distinguir entre delitos e infracciones, en virtud de que en los primeros se establecen penas que por su naturaleza puede imponer sólo una autoridad judicial, como son las que importan la privación de la libertad, el delito se integra por las acciones u omisiones de los sujetos punibles, es decir sanciona las conductas que existen y se materializan para esto la conducta debe ser típica, ilícita o antijurídica y culpable, esto debe estar señalado en un ordenamiento legal y que establezca una sanción.

Para puntualizar lo anterior el autor Miguel Ángel García Domínguez señala que "los crímenes lesionan los derechos naturales, como la vida, la libertad, etc.; los delitos violan sólo los derechos creados por la sociedad, como la propiedad; y las contravenciones infringen los reglamentos y disposiciones de policía... En función de la pena, se dice que los crímenes son castigados con penas infamantes; los delitos con penas correccionales; y las infracciones con penas de policía"¹³.

Conforme a lo transcrito se advierte otro de los elementos que diferencian el delito de la infracción es la culpabilidad, es decir la precisión de dolo o culpa, ya que

¹² MENDEZ GALEANA, Jorge, *Introducción al Derecho Financiero*. Ed. Trillas, México 2003. p.154

¹³ GARCIA DOMINGUEZ., Miguel Ángel, *Derecho Fiscal Penal*, Porrúa, México, 1994, p.137.

las infracciones administrativas son formales y no de resultado en la mayoría de las ocasiones, por ello el delito es como la infracción una conducta del agente, diferenciada tanto por la jurisdicción ejecutiva o judicial, como por la imposición de infracciones y penas que en forma regular se identifican con el contenido aflictivo de la sanción, consistente en la privación de un derecho o de un bien y en la advertencia de que éste no pueda conseguirse cuando tuviera una expectativa lícita de hacerlo; todo delito trae aparejada una infracción, pero no toda infracción conlleva al delito.

Explicado lo anterior, podemos entender de mejor manera a los delitos fiscales y en especial la defraudación fiscal, mismos delitos fiscales que son delitos especiales, patrimoniales, dolosos y del fuero común y de querrela necesaria por parte de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal a excepción de aquellos delitos donde intervengan como probables responsables servidores públicos, en cuyo caso podrá denunciar cualquier persona como lo prevé el artículo 516 en su primer párrafo del Código Financiero del Distrito Federal en vigor.

Se les denominan delitos especiales, porque están contenidos fuera del Código Penal vigente en el Distrito Federal, pero si lo están en una ley especial como lo es el Código Financiero para el Distrito Federal con el apoyo supletorio del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal vigente y del Código Penal vigente en el Distrito Federal, de acuerdo a lo previsto por el numeral 524 del Código Financiero.

Asimismo se les denominan delitos dolosos, porque requieren para su realización de la conciencia y de la voluntad del hombre, sin cuyos elementos estos delitos no pueden materializarse, Pues queda excluida la posibilidad de que los delitos fiscales, puedan ser cometidos por negligencia, distracción o descuido.

Son delitos del fuero común porque están contenidos en una ley de jurisdicción local, siendo el Código penal para el Distrito Federal y a su vez la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal y un Juez Penal del fuero común son las autoridades competentes para conocer de estos ilícitos. Así también son delitos perseguibles por querrela, mismo requisito que es indispensable previamente haya sido presentado por la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal para que el Ministerio Público intervenga a excepción claro cuando se encuentren involucrados servidores

públicos en calidad de inculpado, siendo en estos casos que la denuncia es el requisito de procedibilidad y la cual podrá realizarla cualquier persona.

El ilícito en comento, también es considerado como de los delitos patrimoniales, pues tutela y cuida la hacienda del Estado y por su importancia esta considerado actualmente como el más importante de todos los delitos fiscales, tanto por los daños que ha originado al fisco del Distrito Federal como por los problemas que ha ocasionado a los particulares.

Ahora bien, comprendida la concepción de delito en general y delito fiscal; el delito de defraudación fiscal, tiene más de cuarenta años de existencia y a pesar de su larga existencia por mucho tiempo fue letra muerta y en la actualidad en menor medida pero aún lo sigue siendo, sin embargo se encuentra regulado a escala federal y local, tanto en el Código Fiscal de la Federación como en el Código Financiero del Distrito Federal, respectivamente.

Mismo ordenamiento legal que contempla todos los elementos legales que contiene la defraudación fiscal, dentro del artículo 526 del código Financiero del Distrito Federal que de manera textual establece lo siguiente:

“Comete el delito de defraudación fiscal quien mediante el uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución prevista en este Código u obtenga, para sí o para un tercero, un beneficio indebido en perjuicio del Distrito Federal. El delito previsto en este artículo se sancionará con prisión de tres meses a dos años si el monto de lo defraudado no excede de mil veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federa; si el monto de lo defraudado excede la cantidad anterior, pero no de dos mil veces dicho salario, la sanción será de dos a cinco años de prisión; y si el valor de lo defraudado fuere mayor de esta última cantidad, la sanción será de cinco a

nueve años de prisión. Para los efectos de este artículo se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo año calendario, aun cuando sean diferentes y se trate de diversas acciones u omisiones”

El delito de defraudación fiscal como se advierte de lo transcrito puede ser cometido en dos modalidades:

- 1.- Como delito consumado.
- 2.- Como tentativa de delito.

Asimismo de la definición legal se desprenden dos elementos del delito defraudación fiscal siendo:

- 1.- El uso de engaños o aprovechamientos de errores, y
- 2.- La omisión total o parcial del pago de una contribución o la obtención de un beneficio indebido con perjuicio del Distrito Federal.

Sin la concurrencia de estos dos elementos el delito de defraudación fiscal no existiría, sin embargo coexisten unidos mediante un nexo causa-efecto.

Es conveniente recordar que el cuerpo del delito se define como el conjunto de elementos objetivos o externos, que constituyen el rastro o las huellas del delito, esto es que para la comprobación del cuerpo del delito es necesario demostrar la existencia de una serie de hechos, que coinciden con los elementos constitutivos del delito, exactamente como los define en este caso el Código Financiero del Distrito Federal.

Por lo que el cuerpo del delito en el delito de defraudación fiscal se tendrá por comprobado, cuando se pueda demostrar por cualquier medio probatorio la existencia de:

1. - Una actitud de engaño (activa o pasiva) en el contribuyente.

2. - Una diferencia a favor del particular, en el pago de sus contribuciones. O un beneficio indebido que aprovechó a su favor y en perjuicio del Distrito Federal.

Finalmente para terminar con el estudio de la defraudación fiscal la definición legal antes reseñada establece como única sanción la pena de prisión en caso de incurrir en las hipótesis del ilícito referido, misma prisión que es la sanción penal por mentir o engañar al fisco al pagar un contribuyente sus impuestos.

El estado en el presente caso representado por el Gobierno del Distrito Federal encarcela a quienes incurrir en defraudación fiscal, por ser una conducta delictiva y en consecuencia esta en pleno derecho de castigar los delitos de manera como lo señala la ley.

Sin embargo, es necesario aclarar que el Estado no encarcela a quienes simplemente no pagan sus impuestos, sino aquellos que intentan engañarlo haciéndose pasar por contribuyentes cumplidos, sin serlo, siendo que engañar al Estado en materia fiscal, resulta muy fácil cuando se trata de impuestos autodeterminables como los es el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado, impuesto al activo, etcétera. En estos casos, el contribuyente hace secretamente sus cálculos, y presenta su declaración, sin que ningún órgano del Estado supervise o investigue lo que declara, como condición para recibir el pago de los impuestos declarados. De esta manera la Secretaría de Finanzas muestra su buena fe, aceptando del contribuyente como buena, la cantidad que afirma que él debe, sin dudar de sus dicho. Pero si posteriormente esta Secretaría al iniciar sus facultades de comprobación descubre que el contribuyente le mintió y la engaño, entonces su reacción consiste en además de exigirle el pago de las contribuciones, más recargos y multas promueve vía Procuraduría Fiscal del Distrito Federal querrela en su contra para que se inicie averiguación previa por el delito de defraudación fiscal.

Por lo tanto el Estado sólo castiga con pena de prisión a los que incurrir en defraudación fiscal y no a los contribuyentes que simplemente no quieren o no pueden pagar sus impuestos, sino únicamente aplica multas de carácter administrativo.

1.4. EVASIÓN Y ELUSIÓN COMO MODALIDADES FORMALES DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SUS DIFERENCIAS.

Atendiendo a la especial naturaleza de la defraudación fiscal la cual se dio en principio como una asimilación al fraude o se lo tomó como una equiparación a este delito, es como podemos entender el término defraudación, que significa el engaño que un individuo lleva a cabo con dolo y mala fe con el fin de evitar en todo en parte el pago de lo que les debido al Estado.

La defraudación fiscal es un término que se confunde con la evasión o elusión fiscal, por lo tanto es importante distinguir dichas figuras jurídicas en razón de que tienen significados diferentes en la conducta de un sujeto.

La evasión fiscal en el Diccionario Jurídico Mexicano se define como; "Cualquier hecho, comisivo u omisivo del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal, en virtud de la cual una riqueza imponible en cualquier forma resulte sustraída, total o parcialmente, al pago del tributo previsto por la ley, constituye una evasión tributaria. Para que la acción comisiva u omisiva del contribuyente sea capaz de producir consecuencias jurídicas en el ámbito del derecho tributario es necesario que este prevista una sanción penal o pecuniaria que configure el delito o ilícito tributario. También en el sector del Derecho Financiero, por tanto la separación entre las dos categorías de hechos a las que corresponden diferentes sanciones-solo es posible en relación con la naturaleza de la "sanctio juris", por la reconocida dificultad de una clara distinción conceptual entre el ilícito y el delito tributario dificultad que depende además de obstáculos que se interponen para la caracterización de una diferencia sustancial entre dichos grupos de acciones jurídicas"¹⁴

Es decir, que esta actividad es concretamente la omisión de la obligación fiscal de declarar o la declaración con falsedad de los ingresos reales o de las deducciones realizadas por operaciones que nunca realizaron.

¹⁴ DESARROLLO JURÍDICO, *Diccionario Jurídico Mexicano*, 2000 p. 1156.

La evasión es una figura jurídica que esta incluida en la defraudación, misma que consiste en el omitir parcial o totalmente una contribución.

Para Espinoza de los Monteros, la evasión fiscal como delito tiene las siguientes características;

“ a) Delito doloso.- Tiene como base la voluntad del delincuente y la presentación del daño causoso al Estado.

b) Delito de daño.

- Por la calidad del ente perjudicado.
- Por la irresponsabilidad del daño causado.
- Por la extensión del daño
- Por la indebida traslación del daño al resto de la comunidad.

c) Delito material.- Para su consumación requiere traducirse en la omisión del cumplimiento de la carga fiscal.”¹⁵

Mientras que para José Tapia Tovar, la evasión es “eludir o evitar y estas acciones referidas a las contribuciones, es eludir una obligación que la Constitución establece, obligación que tiene un contenido político-económico, de participar en los gastos que requiere la nación, mismos que le son propios, así como necesarios para su existencia y desarrollo...”¹⁶

La evasión define por sí sola la acción de salirse o escaparse de una obligación tributaria atendiendo principalmente a la conducta. Se señala que el individuo tiene toda la intención, dolo y mala fe de llevar a cabo su cometido y atenderá los medios inclusive cometiendo otro tipo de delitos para obtener el daño patrimonial al Estado.

¹⁵ ESPINOSA DE LOS MONTEROS Gonzalo de Jesús, *Ob.Cit.* p.14.

¹⁶ TAPIA TOVAR José, *La Evasión Fiscal*, México, Ed. Porrúa, 2000. p.1.

Ahora bien, por lo que se refiere a la elusión fiscal José Tapia Tovar la considera como aquella conducta por la cual un contribuyente se vale de medios no prohibidos por la ley, e impide el nacimiento de la obligación tributaria o la minimiza, la cuál si fuere realizada de otro modo se identificaría con el hecho generador señalado en la ley.

Y además agrega, la elusión se refiere al evitar entrar en una situación determinada, pasar de lado sin participar en ella, y se da cuando un posible contribuyente evita la obligación tributaria, utilizando medios no prohibidos por las leyes para alcanzar su objetivo y concluye definiéndola "... la elusión fiscal, conocida también como evasión legal, es el sustraerse a realizar el hecho imponible el aprovechamiento de la laguna de la ley, mediante el uso del derecho común y la planeación de los recursos de la empresa."¹⁷

Asimismo en el Diccionario Jurídico Mexicano la elusión fiscal se define como; "una actividad motivada por una maliciosa intención de evadir un impuesto justo, a través del empleo de formas y posibilidades de adaptación de las estructuras del derecho privado inadecuadas para la realización de las finalidades empíricas, que se propone el contribuyente: concepción que no acepta con respecto a su naturaleza ilícita, pronunciándose en contra de su configuración como tipo penal..."¹⁸

Como hemos señalado, este criterio no lo comparto porque en la evasión se hace una declaración viciada o bajo presupuestos inventados y se diferencia en esencia de la elusión porque en esta no existe esa declaración, esta refiere el manejo de aspectos legales (contratos, convenios o pactos entre particulares), que generan un beneficio indirecto, al contribuyente y en contra de la Administración pública la cual ya no percibe lo que debiera de percibir.

Abundando en el tema el maestro José Tapia Tovar precisa que la diferencia entre evasión y elusión "consiste en que la elusión siempre será legítima y la

¹⁷ Ibid. p.43

¹⁸ DESARROLLO JURÍDICO, *Ob. Cit.* p. 1156.

evasión ilegítima y en virtud de que existen marcadas diferencias, ya que tienen rasgos significativos señala los siguientes:

PRIMERO.- El tiempo de la decisión de los propios negocios y el tiempo en que se aplica o se limita la economía de opción que permite la ley, ya que la elusión prevé que la decisión para evitar el pago debe ser precisamente al momento en que se realizan los negocios, o como una decisión antes de actuar de los más económico y de los más indispensable y primordial, por ello no hay dolo en esta conducta.

SEGUNDO.- En la planeación fiscal la ley otorga opciones claras para llevar a cabo un modelo económico y beneficiar a su sector, mientras que en la elusión es la decisión del buen camino económico de los negocios particulares.

TERCERO.- La buena fe que existe en la elusión se manifiesta desde el punto de vista indirecto (como en el fraude la intención volitiva del sujeto), ya que permite diferenciar claramente cuando se utilizo una forma excesivamente ingeniosa que arrastró otros tantos procedimientos o inclusive delitos y cuándo se obtuvo un beneficio tributario a efectos fiscales con una buena decisión que en obvio debe permitir la ley, ya que la permite.

CUARTO.- El rasgo mas significativo de esta conducta es precisar el provecho indirecto que se obtiene por una buena decisión, inclusive para fomentar la inversión y con la libertad de que los contribuyentes realicen sus negocios de manera ilegal., obteniendo un ahorro significativo"¹⁹.

Conforme a las características antes señaladas el Diccionario Jurídico Mexicano precisa una más como que "la elusión fiscal es siempre una conducta antijurídica, concibiendo la antijuridicidad como algo único que tiene como característica común la circunstancia de estar desaprobada por el derecho sin distinción de ramas, esto es que no puede concebirse que un hecho sea antijurídico para una rama del derecho y no para otra, lo que ocurre es diferente; la antijuridicidad

¹⁹ TAPIA TOVAR. *Ob. Cit.* p.45

de determinado hecho, puede producir consecuencias para algún sector del derecho y no para otro.”²⁰

Por lo antes referido, consideró que la elusión lleva integrada la conducta del individuo en un sentido positivo, por ello no es delito, siempre y cuando sea un sentido estricto de sus formas que sean legítimas.

Por otra parte, el maestro Gregorio Rodríguez Mejía, señala de manera precisa que la elusión fiscal “no implica infracción ni delito, y su utilización depende de la pericia del contribuyente en potencia” y agrega “ que la elusión se produce cuando se evita la ubicación precisa de la conducta del posible sujeto pasivo de la contribución en el hecho generador, lo cual se logra mediante la sustitución de una figura jurídica que tipifique la ley como gravable por otra que no encaje en el tipo identificado por la norma fiscal”²¹. Nosotros concluimos que todos los actos están permitidos mientras no los priva la ley y por ende debe especificar las leyes las conductas o los mecanismos que no están permitidos.

Para el Ernesto Flores Zavala la elusión “consiste en la evasión legal, misma que consiste en omitir el pago del impuesto por procedimientos legales” y continúa señalando “que la evasión legal no puede impedirse, debido a que se produce en virtud de actos realizados dentro de la ley.”²² Este autor considera que el evitar el impuesto mediante determinadas formas que la propia ley señala se encuentra dentro de la ley y de lo que se deduce no incurre en la comisión de ningún delito o infracción quién lleve esta práctica.

Para Lomelí Cerezo, la elusión es “la situación en que un posible contribuyente evita la generación del gravamen o carga fiscal por medios ilícitos, es decir, procura impedir, utilizando medios no prohibidos por la ley, el nacimiento de la obligación

²⁰ DESARROLLO JURÍDICO, *Ob. Cit.* p.1054.

²¹ RODRÍGUEZ MEJÍA, Gregorio, *Ob. Cit.*, Pág. 307

²² FLORES ZAVALA, Ernesto, *Ob. Cit.*, p. 306 y 307.

impositiva, que de otro modo se produciría en el caso de realizarse el hecho configurado en la ley tributaria...”²³

Para finalizar, respecto de la elusión en nuestro concepto la elusión, constituye una conducta positiva, siempre que la actividad del contribuyente consciente y responsable de sus obligaciones fiscales, evita el pago del impuesto mediante procedimientos, actitudes o decisiones de naturaleza estrictamente económica y con apego a la ley.

Un ejemplo de estas actitudes, para el autor Ernesto Flores Zavala es “ cuando el impuesto está establecido en un pequeño territorio y el capital es movable, bastará con trasladarlo a un territorio no gravado para eludir el impuesto; esto sucederá siempre que no existan otras razones que lo impidan; y otra forma de evasión legal, ocurre cuando se establece un impuesto sobre determinado producto o sobre determinadas rentas y las demás no están gravadas o lo estén en proporción menor; entonces habrá una tendencia de los capitales para abandonar las ramas gravadas, para ser invertidas en aquellas menos gravadas o que no lo estén.”²⁴

Para concluir este Capítulo es necesario tomar en cuenta que la práctica de la evasión fiscal en el Distrito Federal cada día es más frecuente, debido a la mala imposición de cargas contributivas, por infinidad de intereses o que en muchos casos la ignorancia del legislador para poder adaptar propuestas fundamentadas y apegadas a un modelo económico adecuado a las primeras necesidades del País y en consecuencia del Distrito Federal como entidad federativa autónoma, y no sólo copiar modelos económicos de otras naciones que sin duda a sus propias necesidades han dado resultado, pero que en la nuestra no funcionaría.

El anterior razonamiento implica que es necesario se legisle acerca de la Evasión Fiscal, pues no solamente engañando o aprovechando errores, como es el caso del delito de defraudación fiscal que intenta cubrir expectativas contempladas en el Código Financiero del Distrito Federal, que en mi opinión carece de importantes elementos para poder encargarse de los verdaderos evasores del fisco, pues el

²³ LOMELI CERESO, Margarita, *Derecho Penal Represivo*, Ed Porrúa, 1997, p.20.

²⁴ FLORES ZAVALA, Ernesto, *Ob. Cit.*, p. 306 y 307.

legislador no toma en cuenta que no solo debe imponer cargas contributivas para cubrir necesidades inmediatas, sin prever las posibles consecuencias que ello acarrea.

Se tiene que tomar en cuenta los fenómenos económicos, sociales y culturales que serán estudiados con posterioridad y así reducir el número de contribuyentes evasores del Fisco, creando conjuntamente con la sociedad una conciencia de tributación y terminar con la idea que la contribución solamente sirve para acrecentar los capitales de la clase política asentada en el poder.

El contribuyente evade de diversas maneras al fisco, siendo una de éstas formas trasladando el impacto del impuesto que le corresponde para obtener una ganancia indebida, ya que hace una menoscabo a la hacienda pública directamente y a la población afecta donde impacta el impuesto, elevando desproporcionadamente la carga contributiva, haciendo de esta manera que el pueblo este inconforme con los elevados precios de los productos.

De igual forma se debe de tener en cuenta en un primer término que la obligación del legislador es encaminar al contribuyente a que aporte lo que le corresponde al Estado, tomando en cuenta los principios de Justicia, Certeza, Comodidad y Economía, que en la mayoría de los casos no los toman en cuenta e imponen sin ninguna responsabilidad las contribuciones.

ECONOMÍA INFORMAL EN EL DISTRITO FEDERAL.

2.1. CONCEPTO Y ASPECTOS GENERALES DE LA ECONOMÍA INFORMAL

Una de las conductas que traen consigo la evasión fiscal en el Distrito Federal es la economía informal o también llamada de diversas formas como subterránea, obscura, irregular o clandestina, para la mejor comprensión del problema y su más precisa dimensión es necesario resaltar sus aspectos generales para posteriormente conceptualizar el término y así partir de una base clara y sencilla.

En este capítulo analizaremos su concepto y los aspectos generales por los cuales se desarrolla dicha economía informal.

Respecto a los antecedentes la economía subterránea es tan antigua como los mismos procesos económicos, no es sino hasta años muy recientes que se ha iniciado su estudio por parte de los economistas, en especial con relación a los países desarrollados. Además, dado que en el caso de México son muy escasos los estudios al respecto, por lo que resulta conveniente presentar primero una exposición general de los aspectos más importantes relacionados con el tema.

En los estudios efectuados sobre la economía informal, no existe una definición aceptada generalmente, ello debido a que el concepto difiere dependiendo de lo que se intenta medir.

El Centro de Estudios Económicos del Sector Privado en el libro denominado "La Economía Subterránea en México", define a la economía informal como "el producto interno bruto no registrado o subregistrado en las estadísticas oficiales, asociado con un nivel dado de carga fiscal"²⁵.

²⁵ CENTRO DE ESTUDIOS ECONÓMICOS DEL SECTOR PRIVADO, La economía subterránea en México, Ed. Diana, México.1987. p. 12.

En este sentido la Economía informal se entiende como todos los ingresos obtenidos por la sociedad que no son declarados y por lo tanto no registrados en las estadísticas oficiales, consecuentemente al presentarse este fenómeno las finanzas públicas se ven disminuidas por el hecho de que sobre estos ingresos no se pague impuestos.

En consecuencia el Centro de Estudios Económicos del Sector Privado determina algunas de las actividades que podrían calificarse como informales, siendo las siguientes:

- “Trabajos o empleos no registrados, remunerados en efectivo que evaden el pago de impuestos y/o las contribuciones de seguridad social;
 - Contrabando de mercancías;
 - Juegos ilegales
 - Tráfico de drogas, tabaco y alcohol;
 - Operaciones de trueque de bienes y servicios;
 - Prostitución
 - Préstamos por fuera del mercado financiero (usualmente a tasas usurarias y no registradas);
 - Transacciones de bienes y servicios no reportados a la autoridad fiscal (venta de vehículo usados, terrenos, casas y trabajos domésticos);
 - Corrupción
 - Comercio Ambulante, (la mayor expresión de la economía informal)
- etc²⁶.

Como se puede observar existen actividades como el comercio ambulante en las que puedan incorporarse a la legalidad y que de ser registrados oficialmente

²⁶ *Ibid.* p.13.

afectarían de manera muy positiva el nivel del producto nacional y por supuesto de la recaudación tributaria.

En este sentido este comercio ambulante que se encuentra en la informalidad representa el 30% de las actividades económicas y su incorporación a la economía formal generaría un incremento a la recaudación adicional de 10 puntos del Producto Interno Bruto (PIB).

De todo lo anterior nos surgen varias preguntas. ¿Qué es en realidad la economía informal?, ¿Cuál es su potencial de recaudación?, ¿Sería posible lograr un financiamiento sano del gasto público con sólo incorporar al régimen tributario a este grupo de contribuyentes potenciales?.

Estas preguntas engloban muchas respuestas y que amplían en gran medida el tema de estudio. Sin embargo se debe referir como lo mencionamos anteriormente que la economía informal incluye actividades delictivas que nunca serían sujetas del régimen fiscal.

Para efectos fiscales, la economía informal, esta comprendida por las actividades que realizan individuos sin tener un registro de las mismas ante la autoridad hacendaria.

Son muchos los factores que dan surgimiento a la economía informal y entre los que se encuentran por ejemplo la inmensa cantidad de regulaciones tributarias, trabas burocráticas, cargas fiscales elevadas, prohibiciones; así también el desarrollo de estas actividades puede constituir una manera de que los ciudadanos expresen su desacuerdo por las políticas y modelos económicos tomados por las autoridades, sin embargo en la mayoría de los casos más que expresar su inconformidad es simplemente por necesidad

Por todo lo dicho con anterioridad podemos identificar que las causas más importantes que generan la economía informal, y que pueden clasificarse en cuatro tipos que son:

- Impuestos
- Reglamentaciones
- Prohibiciones y,
- Corrupción burocrática.

Finalmente para hacer una reflexión general sobre el tema, puede pensarse que el principal efecto de las actividades informales es el de proporcionar una alternativa de la presión social sobre el aún insuficiente empleo y la injusta distribución del ingreso que la economía formal ha ido generando.

Sin embargo, debe tenerse cuidado en no emplear los resultados anteriores para llegar a conclusiones equivocadas. Profundizar el esfuerzo para incorporar a la formalidad a quienes, hoy están dedicados a actividades subterráneas debe ser asunto prioritario, porque la obligación para todos de cumplir con nuestras obligaciones fiscales es un principio básico de convivencia social. No podrá construirse una verdadera cultura fiscal en la capital del país sobre la base de una dualidad formada por quienes cumplen con la ley y aquellos que no la respetan.

2.2. ANTECEDENTES DEL COMERCIO EN VÍA PÚBLICA EN EL DISTRITO FEDERAL COMO PRINCIPAL MANIFESTACIÓN DE LA ECONOMÍA INFORMAL.

La tradición histórica y cultural del comercio en vía pública en nuestro país y, en especial en la Ciudad de México ha existido desde la época de la colonia, sin embargo como lo señala Leopoldo Solís “se vio ampliamente reforzada por el modelo económico implantado en la posguerra; sobre todo durante el llamado desarrollo estabilizador y posteriormente como una inercia que se prolongó y profundizó en los períodos de crisis hasta llegar a desarrollarse, en algunas de sus manifestaciones, como un fenómeno muy complicado, deformado y relativamente deformador de la estructura económica, de las tradiciones, de los hábitos y costumbres de la población. En efecto, la industrialización a toda costa se caracterizó como una fase con un lento avance de la agricultura y las exportaciones, en la cual, al no exportar casi manufacturas, se produce un fuerte crecimiento industrial basándose en sustitución de

importaciones, cerrándose el sistema económico y volviendo a un desarrollo orientado hacia adentro²⁷ y sentó las bases para hacer de las ciudades y, fundamentalmente, de Monterrey, Guadalajara, Puebla y el Distrito Federal, polos de atracción tanto de capitales como de mano de obra, provocando un éxodo masivo del campo a estos centros urbanos por la disminución de la inversión en las actividades primarias por los bajos precios impuestos a la producción agropecuaria y, en consecuencia, bajo salarios y desaliento al empleo.

Todo esto provocó dos fenómenos significativos con relación al tema:

- 1) Una elevada concentración de la población urbana que dio como resultado un rápido proceso de metropolización, siendo la más significativa la de la Ciudad de México; y
- 2) Un desequilibrio muy importante en la distribución del ingreso tanto regional como familiar.

Cabe aclarar que en la gran concentración urbana del Distrito Federal y su zona conurbada no es producto exclusivamente de la política económica adoptada por el Estado con relación a los dos sectores económicos arriba mencionados, sino, como es bien sabido, es producto de un proceso muy complicado en el que hay que tomar en cuenta aspectos de carácter histórico y político como su calidad de asiento de los poderes federal.

El crecimiento concentrador y descentralizador de la población en este polo de desarrollo señala María Negrete y Héctor Salazar "dio como resultado que para 1980 en la zona metropolitana de la ciudad de México, misma que abarca las 16 delegaciones políticas del Distrito Federal y 17 municipios conurbados del Estado de México hubiera 14,419,454 habitantes producto tanto del crecimiento natural como social de la población, habiendo contribuido este último, entre 1950 y 1980 con un

²⁷ LEONARDO SAAVEDRA, Francisco, Las causas estructurales del comercio en Vía Pública en la Ciudad de México, *Revista Quórum*, p.48.

35% del crecimiento anual total"²⁸.

Los inmigrantes fueron y son, actualmente en forma preponderante, de las regiones y estados más pobres del país tales como las zonas rurales y más deprimidas del Estado de México, Hidalgo, Veracruz, Michoacán, Guerrero, Oaxaca, Tlaxcala, Puebla y San Luis Potosí, entre otros.

No es casual y por el contrario, perfectamente comprensible, que la distribución regional y familiar del ingreso, coincida y tenga nexos muy estrechos con la migración de la población de la nona metropolitana de la ciudad de México.

Aquí es necesario destacar lo afirmado por Ifigenia Martínez: "A pesar de México se ha colocado en un lugar significativo por el desarrollo de su aspecto productivo entre los países del tercer mundo, no ha logrado todavía distribuir los beneficios del desarrollo entre amplios sectores de la población en aquellas áreas que se distinguen por su relativa prosperidad. Menos aún, en aquellas regiones que han permanecido estancadas o que sólo han experimentado avances reducidos.

En el terreno sectorial, una persona ocupada en la agricultura genera sólo el 13.4% del ingreso producido por un trabajador en los servicios y el 21.3% de los que corresponde a uno de la industria. Así se explican, en parte, las marcadas diferencias entre las formas de vida de los mexicanos, y que el rápido proceso de urbanización sea un fenómeno cuyas raíces se hallan en la pobreza que impulsa a los campesinos al abandono de la tierra para buscar medios de vida más favorables. Pero aún dentro del propio sector agrícola tienen lugar diferencias muy marcadas. El producto medio por habitante en las zonas agrícolas de temporal es de 152 pesos mensuales, equivalente al 30% del producto nacional medio por habitante; en tierras irrigadas el producto es de 382 pesos mensuales; en cambio, el valor agregado por habitante en actividades no agrícolas llega a 870 pesos mensuales"²⁹

²⁸ NEGRETE, María Eugenia y Héctor Salazar, *Dinámica de crecimiento de la población en la ciudad de México (1900-1980)*, tomado de Atlas de la ciudad de México.

²⁹ DE NAVARRETE, Ifigenia, *Distribución del ingreso en México: tendencias y proyección a 1980*, tomado de la *economía mexicana (Análisis por sectores y distribución)*, selección de Leopoldo Solís en Lecturas, FCE, México, 1975, la reimpresión, p.279.

Como se ve el desarrollo económico a partir de la década de los noventas provocó una serie de desequilibrios hacia dentro del aparato productivo y desde el punto de vista regional, lo que creó condiciones para que en los polos de desarrollo económico, como en el caso de la ciudad de México y su zona metropolitana se desarrollará, entre otros muchos problemas, el ahora explosivo comercio en vía pública; pues no obstante que en los últimos años se ha perfilado un principio de solución al establecido en el centro histórico de la ciudad de México, con el reacomodo de los comerciantes ambulantes, esta medida dista mucho de ser una solución duradera pues se trata de un problema, fundamentalmente estructural, como se verá a partir de la aparición y desarrollo de la última crisis económica.

Es un hecho indiscutible que la crisis económica que colapsó hace una década tuvo un impacto muy importante en el crecimiento espectacular del comercio en la vía pública en los últimos años, sobre todo en el Distrito Federal. En particular el desempleo y el derrumbe del poder adquisitivo de los salarios incidieron en forma directa para complicar más el fenómeno, pues este sólo fue el inicio de un grave problema que se desarrollaría a escalas inimaginables que por supuesto ha desencadenado otros de mayor magnitud y tan solo para citar un ejemplo es el tema central de este trabajo, ya que la evasión fiscal o tributaria, tiene su principal origen en el comercio ambulante como principal manifestación de la economía informal, ya que el desempleo originado por la última crisis de 1994 desencadenada por el ya conocido y tantas veces citado error de diciembre que impacto con una fuerza destructora a la economía interna en todo el territorio del país pero principalmente en el Distrito Federal como el asiento de los poderes centrales del Gobierno mexicano y del Distrito Federal contemplada como una entidad federativa más, integrante del Estado mexicano y claro por su gran población concentrada en el principal centro de negocios como lo es la Ciudad de México, esto provocó la quiebra de las pequeñas y algunas de las medianas empresas que no resistieron los embates de la crisis y lanzaron a miles de personas a las calles, que al no encontrar el sustento para sus familias y para ellos mismos buscaron como medio de ingresos el comercio y claro a falta de recursos fue el comercio informal, lo que ocasionó que se convirtieran en sus

propios patrones y creadores de subempleos que obviamente de igual forma empleos de manera irregular.

Teniendo a la vista las cifras del desenvolvimiento general de la economía del país en los últimos años y sus manifestaciones concretas en el derrumbamiento de los niveles de vida de amplias capas de la población no hay duda que la crisis económica lanzó a miles de personas a la vía pública en busca de una mejor forma de obtener un ingreso o bien aumentarlo, porque fue tal el impacto social que causó el deterioro del aparato productivo que en el comercio en la vía pública se consolidó el fenómeno de la diversificación de giros y el establecimiento de ciertos niveles de jerarquización basados en volúmenes de inversión y utilidades. El comercio callejero no fue ya en estos años una alternativa sólo para los sectores de la población que tradicionalmente se habían dedicado a esta actividad, como pueden ser los expulsados del campo y que vinieron a asentarse en los cinturones de miseria, los municipios conurbados de la ciudad o de los marginados que esta misma ha generado con el paso de los años. También fue una alternativa para quienes teniendo un empleo e ingresos fijos se vieron en la necesidad de incrementarlos o bien, para aquellos trabajadores en los que incluye profesionistas, que de pronto se encontraron desempleados a causa del cierre de sus fuentes de trabajo o del despido de ellas.

2.3. EL INCREMENTO DEL SECTOR INFORMAL Y LAS MEDIDAS REGULATORIAS PARA COMBATIRLO

Respecto a la importancia de la economía informal en nuestro país, Manuel Ramírez Castañón, da una serie de estadísticas de la magnitud del problema hasta el año de 1985, respecto de la pérdida por evasión en los ingresos tributarios; "la que pasó de 13.7 en 1971 a 25.7 en 1985 y al 30% al año de 1998, y a finales de ese mismo año, basados en la encuesta nacional de empleo y a la encuesta nacional de micro negocios, se estima que participan en la economía informal alrededor de 10.7 millones de personas que representan el 44.6% del total de personas que debieran de estar registradas ante el fisco del Distrito Federal, agregando que no se vale que haya dos Méxicos, el que sí cumple con sus obligaciones tributarias y el que no respeta

ninguna regla fiscal”³⁰

Por ello a partir del año de 1999 se intensificó la batalla contra los evasores, especialmente en el campo de las grandes empresas que son proveedoras y comercializadoras de los 15 millones de mexicanos que vivían en la economía informal en ese tiempo, actualmente la cifra incluso de triplica, en consecuencia la economía subterránea se tiene que combatir y a tacar por razones de equidad a quienes si son contribuyentes cumplidos y por un principio de convivencia social con la sociedad que es la indirectamente afectada.

En este punto del potencial recaudatorio de la informalidad y desde el punto de vista de ingresos, la economía informal, entendida como aquellas personas que no están dadas de alta ante el fisco tiene un potencial relativamente modesto y esto es así porque esa economía informal es de subsistencia; eso sí, hay que poner especial atención a la evasión del sector formal de empresas y contribuyentes que sí están dados de alta ante la autoridad y son proveedores de muchos de estos informales y que no declararan sus ingresos por estas operaciones. Ahí se cuenta con un potencial recaudatorio importante, sobre el que se debe trabajar para disminuir la evasión fiscal y multiplicar el recaudo de dineros en beneficio de la sociedad para una mejor y mayor prestación de servicios.

En consecuencia, desde este punto de vista si se incorporan los 10.7 millones de personas que están en la economía informal, el ingreso a las arcas del Distrito Federal sería muy bajo, porque de esas personas, la mitad son asalariados y la otra mitad son trabajadores por cuenta propia o patrones. Y el ingreso promedio de los primeros es debajo de 2 salarios mínimos, por lo que estas personas estarían totalmente desgravadas, aunado a que el grueso de los trabajadores por cuenta propia y patrones si se metieran a la legislación correspondiente, ese tipo de agente económicos no otorgarían una bonanza recaudatoria, claro sin embargo aunque no se recaudaría lo que en números se esperaría, ello no exime de encontrarse fuera de la ley a los evasores cuando lo que si están registrados cumplen sus obligaciones tributarias como buenos ciudadanos, además que en nuestro caso del Distrito

³⁰ RAMIREZ CASTAÑÓN, Manuel, citado por Flores Vega, *Revista Trimestre Fiscal*, No.39. p. 30 y 31.

Federal la economía informal y en especial el comercio ambulante se encuentra controlada por mafias grandes o pequeñas que las cabezas o dirigentes si se llevan a sus bolsillos grandes ganancias, simulando que los comerciantes ambulantes son personas con mínimos ingresos que se encontrarían en el supuesto de ser exentos del gravamen.

Esta posición de escaso rendimiento en la recaudación del sector informal, tiene un enfoque que por ser una baja recaudación ello no ayudaría a las grandes necesidades de la sociedad, lo cuál es una percepción incorrecta, ya que por mínima que fuera la recaudación se integraría a la totalidad de los ingresos y que serían utilizados para diversas obras o servicios en beneficio de los ciudadanos del Distrito Federal. Con base en estadísticas en la Ciudad de México hay cerca de 10 millones de personas aproximadamente que llevan a cabo actividades económicas sin estar registrados y, por lo tanto, no pagan impuestos; parte de ese universo de agentes productivos corresponde al sector primario(el campo) y la otra representa a los llamados comerciantes informales, y no me refiero a la señora que vende quesadillas fuera de su casa, sino a la gente que se desempeña en tianguis, bazares y la que tiene un comercio semifijo o fijo en la vía pública, misma circunstancia que a finales de 1999 se realizó una campaña de concientización y convencimiento, incluyendo negociaciones con los líderes de los comerciantes de vía pública y los diputados locales.

Misma campaña que se llevo a cabo de manera paralela con un proceso de simplificación de los trámites fiscales, para fomentar que los comerciantes informales se inscribieran voluntariamente, y en caso de que no se cumpliera este propósito se empezarían a imponer las multas correspondientes a quienes hacen que el sistema fiscal no sea equitativo como debería ser. Esto con el fin de se regularizarán los comerciantes informales, ello sin atentar contra esta alternativa social ante la insuficiencia de empleo, sino establecer un mejor control del cumplimiento fiscal por parte de los actores económicos que producen, distribuyen o comercian fuera de la regulación, incluyendo la campaña en mención información sobre las obligaciones de los contribuyentes que están en la economía informal; un período para que corrijan su situación fiscal, acciones de vigilancia del cumplimiento de productores, distribuidores

y comercializadores, junto con la intensificación de la lucha al contrabando y vigilancia permanente.

Mismo programa que no era eminentemente recaudatorio, la recaudación por este concepto es insuficiente para subsanar las necesidades de ingresos fiscales del Distrito Federal; sin embargo esta regularización inducirá a una mayor recaudación obtenida de otros actores económicos y promover de manera continúa una cultura fiscal para que de manera permanente exista esta tendencia y así disminuir la economía informal y en consecuencia la evasión fiscal por este concepto.

En análisis de las estadísticas arrojadas es alarmante, que el 44.6% del total del 100% de las personas que debieran estar registrados ante el fisco no lo estén; esto es que casi la mitad de la economía en México esta constituida por la actividad informal.

La batalla en contra de la economía informal se multiplicó y se intensificó de manera indudable en 1999, ya que se iniciaron programas de registro de este tipo de contribuyentes, ocupando toda la fuerza laboral tributaria en este hecho; sólo que ello fue mediante actos esporádicos, ocupando personal de las tres áreas operativas tradicionales, en lo que hubo un intento de acercamiento con los líderes; sin embargo, qué sucedió, se corroboró que buena parte sí estaban registrados, sólo que su domicilio no correspondía al "tianguis" o mercado del lugar dónde vendían sus mercancías.

Por otra parte no se alcanzaron a verificar o registrar la totalidad de dichos comerciantes y muchos de ellos no tenían mercancía propia, sino que era proporcionada por comerciantes mayoristas instalados con local fijo, que es toda una gama de pequeños, medianos y grandes negocios y estos últimos por su tamaño aprovechan la clandestinidad y cuyas dimensiones difieren, si operan en pueblos, pequeñas y grandes ciudades. Es evidente que para el combate de la evasión, debió contarse con estadísticas, las cuales no se tienen, para depurar aquellos que comercializan y distribuyen grandes volúmenes de mercancía; especialmente en las grandes ciudades

Por lo que respecta a las campañas de concientización, convencimiento y negociaciones con líderes de comerciantes y algunos grupos de diputados se quedaron trancos, ello debido a que no se da continuidad a estas ideas por considerarlas infructuosas en el sentido de que no producen un beneficio directo y efectivo, cuando en realidad es el principal problema, ya que si se atacará a la evasión tributaria con una campaña que influyera de manera psicológica en el ciudadano para que contribuya al gasto público de manera decidida, lo cuál sólo se logra con un factor *Confianza*, en todo, gobernantes, servicios, hacia sí mismos, lográndose lo anterior nos llevaría primeramente a tener una mejor cultura, ya no únicamente fiscal sino social hacia nuestros semejantes.

Finalmente en cuánto al control de los contribuyentes menores la administración tributaria perdió su control en el año de 1990 cuando desapareció dicho régimen que estaba administrado precisamente por las Entidades Federativas; para efectos del impuesto al valor agregado, se contaba con padrones especiales de mercados, ambulantes fijos y semifijos, vendedores de billetes de lotería, boleros, taxistas, teñidajones, pequeños talleres, etc. Los cuales se controlaban en padrones especiales y por giros y con un sistema de cuota fija a través de tarjetones de pago.

Ese control pretendió sustituirse con regímenes de contribuyentes menores y simplificado, a los que en el cambio de administración Estado-Federación, no funcionó; por lo que a partir de 1998, se intentó retomarse el control, creando una sección de régimen simplificado a las actividades empresariales, el cual a escasos seis meses de haber entrado en vigor, mostró que no funcionó y además constituye todo un paraíso fiscal para quienes se mueven o aprovechan esos niveles de ingreso.

La Secretaría de Hacienda puso su confianza en esta última reforma fiscal a fin de recuperar a dichos contribuyentes; sin embargo ha sido rechazado por las agrupaciones que lideran el comercio informal y no ha sido solución en el aspecto tributario al problema de la economía subterránea.

En las experiencias que se tuvieron al cambiar la administración del Impuesto al Valor Agregado, pasando la misma de los Estados a la Federación, su control se perdió y no fueron aprovechados los padrones especiales que tenían los Estados y

estaban destinados a las extintas oficinas federales de hacienda y ese control que llevaban las entidades federativas, prácticamente se acabó y a la fecha no ha podido recuperarse. Por otra parte al tratar la Federación de involucrar a los contribuyentes menores en el universo oficial de contribuyentes y pretender que éstos declararan espontáneamente se perdieron dichos controles; independientemente de que precisamente en esa época, se cambió el sistema de pagos de la totalidad de los contribuyentes que originalmente se hacía en las propias oficinas exactoras, cambiándose el pago y declaración a través de los Bancos, Distrayéndose la atención de la Federación en el registro y control de obligaciones y olvidándose de este renglón de contribuyentes, que pagaban mediante tarjetones en los que se llevaba su control de cuota fija.

La Federación percatándose del error de haber desperdiciado los padrones estatales, hizo un intento más en 1992 de controlar a estos contribuyentes no registrados, haciendo programas de peinado de calles, que al no ser continuo, tampoco prosperó, como muchos programas que los inician con mucha voluntad pero sin darles continuidad, por lo que acaban como proyectos fracasados, por el simple hecho de no brindarles la atención adecuada, aún y cuando fueran programas de verdad efectivos, en consecuencia tales contribuyentes, primero se ocultaron, por comodidad y en especial por la mecánica complicada de tener que calcular para pagar, misma que no tenían con los Estado, pues tenían cuota fija y a partir de entonces perdieron la costumbre de manera voluntaria de efectuar aquellos pagos bimestrales mediante su tarjeta de pago.

La más notoria e importante de las medidas incluidas en las reformas fiscales contra la evasión que legalmente inició desde enero de 1999 y que empezó como programa operativo de la Secretaría de Hacienda, que pretendía ahondar en el registro y control del comercio informal, facultando a las autoridades a embargar precautoriamente mercancías, cuando quienes las expendan en puesto fijos o semifijos en la vía pública, no estén dados de alta en el Registro Federal de Contribuyentes y no puedan acreditar la legal propiedad o posesión de las mismas, esto finalmente es con el propósito de combatir la informalidad, la evasión, el contrabando y el robo de mercancías.

Para resumir este punto del presente trabajo como lo he señalado con anterioridad el problema de la evasión tributaria, aún y cuando sea originado principalmente por otro gran problema derivado como lo es la economía informal como economía negativa nunca podrá desaparecer, sin embargo puede disminuirse, dicho fenómeno y claro erradicarse a tal punto que pueda ser controlado y no como actualmente que esta fuera de control de la Federación y de los Estados que simplemente hacen que no ven el problema a pesar de que esta a la vista de todos, por ello enfatizó que todo nace de una nula cultura fiscal existente en nuestro país que obviamente es imposible convertir a miles de mexicanos de un día para otro cambiando su forma de ser y pensar, pero claro la cultura fiscal implica principios, valores, tradición, identidad nacional, dar confianza, desaparecer temores y crear conciencia, resumido todo en educación partiendo de nuestros hogares para que a la postre los actuales niños sean ciudadanos responsables y comprometidos con sus principios en beneficio de nuestra nación.

2.4. EL PROBLEMA SOCIAL ORIGINADO POR LA ECONOMÍA INFORMAL.

Tal como lo señalé en la primera parte de este capítulo la crisis de diciembre de 1994, originó un explosivo desempleo, que a su vez lleva a crear subempleos en la economía informal, acrecentándola con todos los problemas que acarrea y a ellos se refiere la Cámara Nacional del Comercio, tales como; la invasión de calles que afectan la vialidad, robo de luz, insalubridad, basura, mercancía robada, subfacturada, contrabando, mafia e intereses creados en su organización, corrupción, etcétera. Situaciones que constituyen problemas para la sociedad, para el comercio organizado y para el Gobierno del Distrito Federal que no ha sabido o no ha querido enfrentar de manera decidida el problema.

Desde un enfoque social la informalidad, son las redes de vinculación que surgen con los sectores más organizados de dicha economía y su crecimiento surge por la imposibilidad de incorporar los crecientes flujos de migración campo-ciudad. Su característica es la relativa facilidad de entrada de la misma, la baja capitalización y escasa tecnología.

La estrecha relación entre el comercio informal y el aparato productivo tienen distintas consecuencias, si el vínculo es estable o inestable con los trabajadores; para estudiar el comercio o sector informal, hay una red de relaciones subterráneas que cumple una función económica en el sistema.

Por una parte la inflación obliga a plantear restricciones en el gasto y en la inversión, lo que incide en los niveles de crecimiento a largo plazo (círculo vicioso que hay que romper) el ajuste repercute en los salarios y desempleo; las empresas ajustan su personal, lo hacen trabajar a medio tiempo, lo que restringe el salario y origina subempleos y desocupación; los salarios caen en términos reales, los salarios mínimos no alcanzan a cubrir las necesidades básicas, ya no sólo la alimentación, sino de vivienda, servicios médicos y demás.

Asimismo, por otro lado, el control de los salarios se convierte en la variable clave que incide en dirigir recursos hacia la producción de bienes comerciables internamente (basta recordar que los ingresos de nuestro país dependen del petróleo, exportaciones y las contribuciones fundamentalmente); se disciplina la fuerza de trabajo y se desarticula la estructura sindical. Crece y se multiplica la microempresa, las políticas empresariales en el empleo de la mano de obra se vuelven flexibles; se crean centros importantes de economía informal; se multiplican los pequeños talleres de maquila textil; se prolifera en este rubro industrial la falta de facturación, o subfacturación de la mercancía que se distribuye en estos grandes centros; esta situación se agrava ante las políticas gubernamentales de tipo comercial, al autorizar la importación de mercancía sobre protegida en sus países de origen, y concesiones irregulares de permisos otorgados por la Secretaría de Economía para importar determinados artículos, especialmente de China y Estados Unidos de Norte América, con lo que proliferan los artículos extranjeros que dejan en desventaja a los productos nacionales y ello se debe en gran medida a la apertura de nuestras fronteras a los mercados extranjeros, lo que se originó con la firma del Tratado de Libre Comercio, con el cual se vino en picada nuestra economía, ya que se adoptó el modelo económico de globalización, sin tomar las precauciones en los productos nacionales, ya que no se establecieron determinadas especificaciones para la importación de artículos que afectarían gravemente a los productores nacionales,

citando tan sólo ejemplos como lo es en el sector cárnico con la importación de carne de cerdo de los Estados Unidos o los productos agrícolas, es decir desató un caos la apertura de nuestro mercado sin estar preparados como país en los económico y social, ya que el afán de encontrarnos en el plano internacional como gran socio comercial, sin contra con la legislación adecuada y la estructura social para estar en dicho plano, pero como todos lo problemas sociales recaen en el pueblo como el único método de solución.

Para citar la proliferación de la economía informal y la facilidad con que se expande en un ensayo preparado Clara Jusidman señala que; “en las actividades de maquila las unidades formales en la mayoría de los casos, controlan el precio pagado por el servicio, dada la gran dispersión del sector formal que participa en estas operaciones y su falta de organización para defender sus intereses, extraoficialmente se estima que el 70% de la industria del vestido opera en la clandestinidad”³¹

Por otra parte hay tolerancia de las autoridades que en sus distintos niveles de competencia, que permiten el establecimiento desmesurado de centros de comercio informal; se incrementa la actividad de tráfico de mercancía robada, para vender más barato y sin factura, se evaden rentas, impuestos, salarios, cuotas al Seguro Social con todos los problemas adicionales que acarrea, los cuáles precisamos al principio de este punto y sólo algunos, pero quizá el más importante es el estado de incertidumbre e inseguridad social que priva en el Distrito Federal, ya que en esta entidad se encuentra el principal centro de mercancía, robada, contrabando y de evasión fiscal, claro hablamos de Tepito, un lugar que al parecer se encuentra asilados de todo el Distrito Federal, cuando en realidad se ubica en el centro capitalino, esta situación es tan vista y conocida que en muchas ocasiones se toma como normal, al menos es la percepción de los habitantes de la Ciudad e incluso las mismas autoridades al ser un problema heredado de gobierno en gobierno, solo reprochan la problemática, pero se hacen a un lado, esto es de manera textual dejan hacer y dejan pasar, sin mayores complicaciones, aún sabiendo de la ilegalidad que existe, ello tiene un principal origen el monstruo de la informalidad se dejo crecer tanto que las autoridades son rebasadas, pero porque esa es la gran interrogante, esto

³¹ JUSIDMAN, Clara citada por Ernesto Flores Vega, Vol. XIX, Revista expansión, p.29 a 40.

tiene una respuesta de los más sencilla la corrupción, es decir las ganancias se comparten por el hechos de dejar hacer y dejar pasar, claro no es hablar en general de todos lo funcionarios, pero si en su gran mayoría, pero el problema no es de quién este a cargo, así sea el hombre o mujer más honrada sobre la tierra, el problema es la falta de aplicación del derecho a pesar de vivir en país que tiene un estado de derecho se aplica con mesurada tibieza que simplemente las mafias que se refugian en la informalidad le han tomado la medida a las autoridades, por ello es claro que en nuestro país para remediar estos males señalados se requiere de una legislación sin contemplaciones contra los informales llamados bajo este término, cuándo en realidad son delincuentes, aunado a la falta de un proyecto nacional a largo plazo que en nuestro país, aún y cuando tenemos casi 200 años de independencia no hemos podido elaborar un proyecto de nación con la colaboración de los sectores integrantes de esta sociedad como los son los profesores, empresarios, legisladores, alumnos, padres de familia, y al no existir un camino trazado y una meta fijada pues en el mejor de los ejemplos estamos perdidos sin saber cual camino seguimos por nuestras propias convicciones, sino únicamente caminamos por el sendero que nos indican quienes mejor les conviene que no tengamos un progreso como nación y que son los países industrializados o también llamados de primer mundo que simplemente somos su escalón para que alcancen peldaños más altos en el plano mundial.

2.5. IMPLICACIONES DE LA ECONOMÍA INFORMAL EN SU RELACIÓN CON LA EVASIÓN TRIBUTARIA.

Deliberadamente me propuse tratar en último lugar dentro de este capítulo una cuestión de suma importancia en aquellos aspectos que la relacionan con la evasión tributaria. Me refiero al lacerante problema que sufre el Distrito Federal en mayor medida que en la totalidad del territorio nacional, es decir la mencionada economía subterránea.

El avance de la economía informal que aqueja a la Ciudad de México, esta vinculado y hunde sus raíces profundas en la marginación y en la injusticia social, en síntesis la pobreza, pero también es necesario desvincular estas causas y en eso estriba nuestro trabajo una consideración más objetiva del problema, de quiénes la practican movidos por la toma de ventajas de determinada situación, encubiertos en el

clandestinaje de su acción ilegal. Claro sin hacer a un lado a quienes debido a su extrema necesidad acompañada de la incapacidad de formar parte de una economía formal son partícipes del mercado informal.

El problema se plantea de la siguiente manera: Existencia cada vez mayor de empresarios y vendedores clandestinos cuyas industrias y negocios no están registrados, no pagan impuestos, ni derechos y no se rigen por las leyes, reglamentos y demás pactos sociales, ubicándose de esta manera en competidores desleales de las empresas y establecimientos que operan en la legalidad pagando puntualmente sus contribuciones, así también al evadir sus obligaciones tributarias privan al Gobierno de recursos necesarios para atender a las necesidades sociales y realizar urgentes obras de infraestructura.

Sin embargo y en el caso de las clases populares y marginadas la economía informal es una respuesta popular y de subsistencia ante la incapacidad del Gobierno para satisfacer las aspiraciones elementales de los pobres, por lo que es una reacción frente a las políticas económicas y administrativas equivocadas.

El incontenible flujo migratorio del campo a las ciudades, con su secuela de asentamientos irregulares, insalubres y contaminados, por la imposibilidad para las autoridades de proporcionarles los servicios públicos elementales, provoca un crecimiento desorbitado, anómalo y a todas luces negativo para la población urbana.

Las gentes del campo buscando mejores oportunidades de vida, de salud y alentados por la difusión que hacen los medios de comunicación sobre las características y comodidades de la vida urbana, así como por el incremento y mejoramiento de los medios comunicación, prefieren emigrar hacia las urbes con la ilusión de acceder a estratos sociales más altos.

Todo lo anterior viene a crear una saturación irrefrenable de la población urbana, con incapacidad de respuesta de las autoridades para satisfacer las necesidades de esta población emergente, aunado todo ello al ya notable incremento demográfico de los propios moradores de las ciudades, y que se acrecentó en épocas en que no existían programas públicos de orientación y educación social para

desalentar la natalidad excesiva y en cambio sí era un hecho que los programas de salud atenuaban la mortandad en general, incrementando el promedio de vida.

De esta manera fueron rebasados por y para esa población emigrante, los servicios educativos, de salud, de vivienda, de transporte y en general los de primera necesidad, pero el efecto más elocuente fue y es la imposibilidad de ofrecer empleo y contemplarlos así dentro de la población económicamente activa, provocando la hostilidad de macro-urbes que crecen a pasos agigantados, perdiéndose la individualidad de la persona en la masa social.

En ocasiones, las culturas latinoamericanas mostraban como efectos del fenómeno que acabamos de describir, no únicamente la llamada economía informal, sino frecuentemente toda una subcultura atada a la violencia.

Ante el drama del desempleo, de la maraña legal, de las trabas administrativas, de las barreras burocráticas y, a últimas fechas del deterioro del poder adquisitivo, todo ese conglomerado renunció tácitamente en la legalidad y desembocó en el comercio ambulante, itinerante o de lugar fijo en la vía pública, mercados informales, talleres y comercios clandestinos, como respuesta a la incapacidad pública de satisfacer las más esenciales necesidades del núcleo social, la familia.

Uno de los fenómenos que en los últimos años han motivado inquietud entre los sectores público, privado y social de nuestro país, es el relativo a la presencia cada vez más numerosa del vendedor ambulante. Se sabe que dicho fenómeno existe en México desde tiempos inmemoriales, sin embargo, hoy en día, ha alcanzado por su magnitud una etapa crítica.

En mi opinión la economía informal se caracteriza como el conjunto de actividades a través de las cuales se realizan diversas transacciones de bienes o servicios que, pese a que se conoce su existencia por parte de las autoridades, no se registran en las estadísticas e indicadores nacionales oficiales, excepto cuando dicho estudio se realiza expresamente para analizar el comportamiento de este fenómeno, ya que al ser omitida la declaración de los ingresos que generan ante la autoridad fiscal, queda fuera de la contabilidad oficial del Distrito Federal. De esta manera la economía informal se traduce en el producto interno bruto (PIB) no contabilizado.

Según los estudios de la Cámara Nacional del Comercio de la Ciudad de México, "las actividades económicas más afectadas son el sector agropecuario, el industrial y el de servicios, que se ven perjudicados por las crecientes actividades irregulares en las que se destacan: contrabando de mercancías, juegos ilegales, crédito fuera del mercado financiero, entre otras"³²

En cuanto al ambulante y según una investigación de campo, se advierte que en el Distrito Federal, de diez comercios que existen, siete de ellos operan de manera informal cuarenta y cinco mil trescientos sesenta y tres. El comercio ambulante, llamado de subsistencia, está integrado por aquellas personas que diseminadas en la vía pública, se dedican a actividades no clasificadas como venta de dulces, papel facial, juguetes, flores, artesanías, electrodomésticos entre muchos otros artículos.

Dentro de los muchos trastornos, de todo tipo que genera el ambulante, cabe señalar los altos índices de contaminación ambiental que se producen en el primer cuadro del Distrito Federal. La falta de higiene, los peligros de las estufas de gas o petróleo, cómales y productos de fácil descomposición son efectos de las concentraciones de ambulantes. Una idea clara sobre la magnitud de la evasión fiscal, según datos obtenidos en la mencionada investigación, señala que durante el mes de febrero de 1987, las ventas promedio mensuales de los ambulantes ascendieron a la cantidad de cuarenta y ocho mil millones de pesos y considerando que el margen de utilidad promedio de los ambulantes es el 40%, el resultado indica que la evasión en perjuicio del fisco asciende a la cantidad de siete mil setecientos noventa y cinco millones de pesos, por lo que nos encontramos seguros que el ilícito tributario de la evasión fiscal ocupa de los renglones principales, por concepto de ingresos no percibidos por la hacienda pública.

Se ha expresado con razón que la respuesta ante la economía informal, no está ni en la incompreensión, ni en la hostilidad, menos aún en la agresión y en la

³² Cámara Nacional de Comercio de la Ciudad de México; *El Comercio Ambulante en la Ciudad de México*, publicación interna, México, DF., p.23.

violencia institucionalizada, sino en un giro razonable de la política económica que tienda a la integración gradual de los informales, a la legalidad y a las actividades productivas, abriéndoles las oportunidades de participación en el proceso económico, en igualdad de circunstancias con quienes integran la economía formal.

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

En el México de hoy, es justo reconocerlo, sin incurrir a instancias laudatorias, y siendo semejantes, pero no iguales los problemas de la informalidad a los de otras naciones hermanas, ya que nuestra colindancia con la más poderosa economía ha ocasionado una emigración masiva de la fuerza laboral al vecino país; empero la actual política social y económica de la presente administración inspirada en la misma tesis de hace diez años la apertura de mercados, que ha permitido un aumento desmedido de la economía informal y en consecuencia de la evasión fiscal, debido a que son cada vez menos las personas físicas y morales que se encuentran en la base gravable de la Hacienda Pública.

Debemos señalar la urgente necesidad de ver a la economía informal como un problema complejo que abarca distintos matices y que no se puede centralizar o enfocarnos en algunas cuestiones que son más visibles, el problema fiscal, el económico, el ecológico y el cultural no son los únicos, y al tratar de solucionar el inmenso problema de la economía subterránea por alguno o varios de estos caminos únicamente lograremos modificar la problemática sin darle una solución definitiva. Por lo expuesto, es de considerarse el enfocar globalmente la situación a fin de encontrar una respuesta paulatina a este tumor social.

Por lo que toca al ámbito tributario es posible que la cuestión referente a la economía clandestina se pueda analizar tanto como causa y como efecto de la evasión fiscal, explicado de mejor manera, consideremos que según el giro primordial que se le dé puede ser causa o efecto del mencionado ilícito tributario, esto en razón

de la complejidad del problema, ya que como lo hemos expresado recurre a este tipo de prácticas antieconómicas como un último recurso para obtener el ingreso suficiente que permita satisfacer algunas de las necesidades primordiales de una familia marginada e imposibilitada de actuar dentro de una economía formal, siendo así la evasión fiscal un efecto de una acción que busca el sustento, un ingreso para subsistir, por lo que cabría la posibilidad de que una vez probada dicha postura, la evasión como ilícito tributario que puede tomarse como el delito de defraudación fiscal, cuestión que ha sido tratada con anterioridad.

Por último precisamos que existe entre la economía informal y la evasión fiscal una relación causa-efecto y que a su vez desencadena nuevos problemas en el mismo sentido de causa-efecto, por tal motivo es necesario encontrar la-raíz o el origen del problema, lo cual ya lo mencione anteriormente la *Pobreza*, como principal causa de los diversos problemas que se desencadenan a partir de la economía informal, en consecuencia al ser problemas que tienen una relación tan estrechamente negativa a la economía del país, y en especial del Distrito Federal, al ser la entidad federativa con más habitantes de toda la república, reviste aún mas complejidad el asunto, ya que regular a más de diez millones de personas no es una cuestión de solución inmediata, pero si primeramente identificar el problema de origen, que obviamente la Pobreza aparece por crisis económicas, que arrojan un desempleo, simplemente por un modelo económico mal adoptado, ya que si bien es cierto es el único método de crecimiento la globalización, también lo es que se adapta a la idiosincrasia de cada pueblo, por ello al tener un modelo económico sin las modificaciones que nuestra misma cultura reclama no es posible lograr un crecimiento y al contrario produce un estancamiento económico como primera señal de que el camino es el equivocado y cuando llega un decrecimiento irreversible pues corrobora la teoría de que no estamos siguiendo el camino correcto, por ello insisto en que tenemos que adaptar primeramente el modelo económico a nuestra cultura y no que el modelo económico nos absorba como economía al grado de producir un decrecimiento, esta primera medida es para contrarrestar esta tendencia y así comprometer a nuestra sociedad, incluidos todos los sectores a buscar un acuerdo nacional como proyecto de nación y que proporcioné sus beneficios a un largo plazo y no como se toman actualmente medidas únicamente durante el tiempo que los

gobernantes están en el cargo y ya que dejan el puesto el de nuevo ingreso, simplemente hace un cambio total de lo implementado, finalmente debe darse continuidad a los trabajos realizados para así lograr un crecimiento como país en todos los aspectos.

CAUSAS DE LA EVASIÓN FISCAL

3.1. FACTORES SOCIALES INCIDENTES EN LA EVASIÓN FISCAL

La evasión de los impuestos se presenta en todo sistema fiscal por más perfecto que parezca y claro al decir todo sistema fiscal, incluye al sistema tributario del Distrito Fiscal que es el que tratamos en el presente trabajo, por lo que puede afirmarse que sin duda 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, aunque realmente los medios y formas para combatirla siempre se han rezagado.

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

“La mayor de las veces el daño económico no es tan trascendente como otras consecuencias que este fenómeno origina en una sociedad”³³

Ahora bien, desde el punto de vista sociológico existen causas sociales propiciantes de la evasión tributaria que para el análisis 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 cómo el Estado tiene que recaudar de diferentes fuentes de ingresos, entre ellas las contribuciones, con el objeto de hacer frente a los numerosos gastos públicos, por el contrario lo que ha quedado como una idea firme en la mente de la gran mayoría de los contribuyentes son las etapas históricas en las que en el pasado reciente, el gobierno abusó de las contribuciones en detrimento del patrimonio de los contribuyentes.

³³ *Ibid.* p. 17.

Ese desagradable pasado histórico se fija 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 prejuiciados en contra de las disposiciones fiscales y del propio sistema tributario.

La causa psicológica más importante que impulsa a la colectividad 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 servidores públicos que proporciona, los particulares consideran como una cosa obvia la existencia del Estado y 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 otras no tanto, también cierto es que esas campañas no han tenido la continuidad requerida para alcanzar eficaz y oportunamente el objetivo que se ha fijado el fisco, aunque no hay que perder de vista que dichas medidas tendientes a crear conciencia fiscal en los gobernados, también chocan con un sin número de cuestiones de carácter cultural y económico que lejos de dar a este tipo de acciones una mayor fluidez, se han constituido en nulificantes de todo un largo trabajo.

Otra causa psicológica que impulsa a las personas a evadir sus obligaciones tributarias, radica en la desilusión que sufre el contribuyente cumplido, que ve con desencanto como a su lado se mueven los grandes evasores, sin que la autoridad

les infiera verdaderos actos de molestia que a su vez les infunda el temor para que dejen de hacerlo.

Además los constantes y en ocasiones hasta opuestos cambios en la legislación tributaria, así como la constante tendencia a imitar normas tributarias de otros países para aplicarlas a nuestro país.

Sociológicamente la imitación, es considerada como uno de los mecanismos más importantes de la convivencia humana, misma que nos permite hacer frente a distintas situaciones sociales en nuestra vivencia diaria, es decir imitando a otros individuos aprendemos y una vez que aprendemos somos a la vez imitados.

A este respecto el sociólogo francés Gabriel Tarde en su principal obra "Les Lous de L' imitation", trató nada menos que fundamentar toda la sociología sobre el estudio de los hechos de imitación, ya que según su teoría, la sociedad coexiste en sí misma gracias a la imitación.

Este autor consideraba, "que todas las semejanzas de origen social que se observan en los hombres, son resultado directo o indirecto de la imitación en cualquiera de sus múltiples formas, tales como costumbre, obediencia, educación entre muchos otros fenómenos que constituyen modalidades diversas del hecho fundamental de la imitación. Por otra parte la imitación puede obedecer motivaciones lógicas o a impulsos extralógicos, estaríamos frente a una motivación lógica cuando dicha acción responde a motivos racionales, en virtud de lo que se considera verdadero o útil el comportamiento que se imita, los impulsos extralógicos son los que provienen de un procesos de sugestión emocional. "Tarde compara a la imitación extralógica como un fenómeno de sonambulismo a un procesos de sugestión hipnótico"³⁴

³⁴ TARDE Gabriel, Les Lous de L' imitation, Comentado por Recasens Siches Luis "Tratado de Sociología". Ed. Porrúa, S.A., México 1977, pág.356.

3.1.1. CAUSAS ATRIBUIBLES AL ESTADO

Las causas principales motivantes de la evasión fiscal, en su mayoría se consideran propiciadas por el Estado, por lo que a continuación enlisto algunas de ellas:

- La abundancia de leyes tributarias, además de estar redactadas en un lenguaje mucho muy técnico y tener una vigencia muy corta de aplicación, ya que cuando comienzan a darse los primeros resultados, son modificadas, derogadas, y en su caso abrogadas.
- Retardo excesivo en la impartición de la justicia en materia fiscal, ello cuando el contribuyente se inconforma por la imposición de alguna multa o contribución indebida.
- Una deficiencia entre el control de contribuyentes registrados y no registrados, que ocasiona un desencanto en los contribuyentes cumplidos, respecto de la nula sanción a los evasores, siendo este otro motivo de evasión atribuible al gobierno.
- La exagerada diversidad de obligaciones tributarias que se han creado y que crean confusión al causante en su cumplimiento.
- La ineficaz publicidad que le han dado al cumplimiento de las obligaciones fiscales y a la forma en que deben de cumplimentarse.
- Las reformas constantes y poco claras en la normatividad fiscal sin esperar los resultados a mediano y largo plazo.
- Otro motivo de carácter burocrático es la lentitud en el procedimiento administrativo de ejecución (PAE), en contra de aquellos contribuyentes que aparecen registrados como morosos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- L deshonestidad, y la ineficiencia de los servidores públicos a quienes se les encomendó la recaudación y la administración de las contribuciones.

- La poca, y en algunos casos inexistente capacitación del personal encargado de la función recaudatoria.

- Otra causa de carácter administrativo es el proteccionismo y la tolerancia para determinados grupos sociales, en otras palabras, los grandes beneficios que proporcionan los paraísos fiscales, o también llamadas zonas grises que benefician a estos grupos, ya que no pagan sus contribuciones como cualquier otro contribuyente.

- El incremento de impuestos para las clases más desprotegidas y marginadas, que en algunos casos, dichos impuestos no tienen el sustento social, económico y jurídico.

- La existencia de un sistema no equitativo en el pago de contribuciones, respecto a las grandes empresas transnacionales y las medianas y pequeñas industrias.

- Y la finalmente la incorrecta aplicación de políticas del gasto público, ya que se dejan de lado las prioridades para la población.

Para concluir con este punto, aún a pesar de las enumeradas causas de la evasión fiscal, existe la principal, considerada como la impulsora de la evasión de impuestos, es la causa económica, ya que en el Distrito Federal la mayoría de sus habitantes es considerada como la clase baja, que en palabras más simples son los pobres, mismos que en su vida diaria buscan el sustento de la necesidad prioritaria del ser humano, como lo es la alimentación, en consecuencia se olvidan de todas las obligaciones fiscales ya que prefieren satisfacer dicha necesidad propia y la de su familia. Dicho razonamiento nos indica que al tener una población de ingresos bajos y en ocasiones nulos, por el lacerante problema del desempleo, aunado a unas altas contribuciones, simplemente el ciudadano opta por no pagarlas.

3.1.2. CAUSAS ATRIBUIBLES AL CONTRIBUYENTE

La idea de abordar este tema es de llegar a tener una idea más clara de cuál es la posición del mexicano, frente a las contribuciones, en que grado influyen sus raíces históricas, familiares, culturales, cuál ha sido la modelación de su carácter; cuáles son sus metas o sus deseos; qué nos explica su conciencia acerca de sospechas y temores y cuáles son sus razones para ocultarse, omitir y resistirse al cumplimiento de sus obligaciones fiscales; cuál es su sentimiento atávico de desconfianza, hacia las instituciones, en especial hacia la organización tributaria hacia la que se siente atado y presionado como contribuyente cautivo; o bien estar en la posibilidad de ser decretado y obligado a registrarse y ser fiscalizado.

Cómo influyen al margen de los tributario esos sentimientos de desconfianza hacia la organización política de la que generalmente no participa; o bien lo hace al margen y no en forma directa, es decir con desconfianza, en una actitud universal hacia todo lo que constituya una organización que él considere que es el Gobierno-Estado.

Para precisar el tema correspondiente al presente punto, es conveniente señalar cuáles han sido las causas y razones que el contribuyente mexicano ha considerado en su cultura para evadir el pago de impuestos;

a) Desequilibrio entre la carga tributaria y la capacidad económica del contribuyente, por lo que debería existir una relación equilibrada entre objetivos y conducta deseada del contribuyente, que permita evaluar resultados y determinar si el comportamiento fue el deseado y señalado en la norma impositiva.

b) Régimen impositivo demasiado gravoso, originado por la multiplicidad de tributos o lo elevado de las tasas

c) Aversión natural del sujeto a desprenderse de parte de sus ingresos, los que desearía mantener en su integridad, especialmente si han sido gastados en la época en que debe pagar el impuesto, esto en la realidad opera en los impuestos retenidos, que en una época de crisis económica, es una enorme tentación el

tomarlos para cubrir necesidades básicas de la empresa como salarios e insumos, etcétera.

d) Desconfianza en el acierto con que se administran los fondos fiscales por el gobierno. Esta es una razón que manejan sobre todo los partidos políticos de oposición, en el sentido de que los ingresos públicos no han servido para aliviar la situación de pobreza, inseguridad, salud y otros servicios.

e) Las leyes de amnistía tributaria o de condonación, que provocan natural desaliento en los contribuyentes que hubieren cumplido con sus obligaciones tributarias en forma oportuna.

f) La complejidad de la legislación tributaria, que requieren de la contratación de expertos y de la creación de departamentos dentro de una empresa dedicados exclusivamente a integrar a la contabilidad la documentación que generan las empresas, para efecto de cumplir con los requisitos fiscales.

g) La principal causa atribuible al contribuyente la falta de una conciencia tributaria en el medio social, que considere reprochable y moralmente condenable la burla de los intereses fiscales. Es incuestionable que este problema que aqueja al Distrito Federal y en general a todo el país, que impacta la recaudación, acrecienta la economía informal y la evasión y que no ha sido atacado de raíz.

h) La inflación, en cuanto origina una subestimación de la base imponible en algunos impuestos y en cuanto reduce y hace perder la efectividad de las sanciones monetarias que no comprenden un recargo adicional que compense la pérdida de la desvalorización monetaria.

i) Falta de sanciones drásticas y ejemplares para los infractores. En este sentido, la historia de las acciones punitivas por parte de la Autoridad han sido escasas.

La persistencia de la evasión fiscal, brota de causas profundas, algunas circunstanciales, otras apropiadas a la condición humana, sin embargo la más profunda es la falta y la formación de una verdadera conciencia tributaria.

La conciencia fiscal es por lo tanto, lo que la aplicación de ese concepto de la conducta humana racional, consistente en alargar el círculo de individuos capaces de asimilar racionalmente las causas y los efectos del fenómeno tributario, como lo es la evasión fiscal.

Misma conciencia o cultura fiscal que se logrará, mediante la difusión de una incesante y vigorosa campaña de explicación de manera sencilla del fenómeno tributario en todas y cada una de sus facetas, partiendo desde la enseñanza media, la conciencia fiscal debe ser despertada con explicaciones de los rendimientos sobre la causa, operación y destino del ingreso tributario.

Este tema, ha sido abordado por las autoridades hacendarias, aunque de una manera intermitente, ya que no le dan continuidad a los programas de promoción de cultura fiscal, así como promover de manera intensiva y permanente la legislación tributaria, asistiendo directamente a los contribuyentes, realizando conferencias, seminarios y cursos, distribuyendo todo el material explicativo de las leyes o actos fiscales.

Concluyendo este tema, estableciendo que las causas de evasión fiscal atribuibles al contribuyente se reducen a que todas están ligadas a la forma de pensar del mexicano, producto de una historia, misma que a la fecha le ha formado una mala imagen, muchas de éstas, producto de una serie de imposiciones de la dominación española, pues aun se considera que estas actuaciones de fijación de contribuciones, las han heredado al actual Estado moderno.

Por lo que la causa psicológica importante que impulsa al contribuyente capitalino a evadir sus obligaciones tributarias, es sin duda, su carencia absoluta o relativa de conciencia fiscal, es decir falta de una cultura impositiva, que no le permite ver la finalidad que persigue el Estado al momento de crear las contribuciones.

Incluso la mayoría de los contribuyentes en la Ciudad de México tienen una desconfianza tan grande que piensan que cuando se les imponen contribuciones y se les obliga a pagarlas, el estado les esta privando de algo que les pertenece, es decir, no tienen la convicción de pagar tributos como súbditos de una nación, misma percepción que se podrá revertir si la imagen del gobierno le satisface en cuanto le

proporcione servicios públicos de calidad y así estará de acuerdo con la política de gastos de ese gobierno. Esa imagen entre otros factores va desde la personalidad de sus dirigentes, hasta el trato que recibe cuando se acude a una oficina recaudadora de impuestos, ya que en varias de las veces son mal orientados los causantes, lo que los ocasiona posteriormente multas, recargos etcétera, lo que los molesta, misma molestia que es entendible, ya que una frase que se escucha comúnmente en las oficinas de las autoridades recaudatorias por parte de las personas que sinceramente por necesidad y por mera obligación tienen que acudir a ellas es “ y eso que voy a pagar”, entendiéndose dicha frase como la resistencia al pago, además de la incomodidad que les produce el formarse en las largas filas para pagar sus impuestos, misma situación que los orilla a evadir los impuestos.

Por otra parte la calidad de los servicios públicos que prestan los organismos descentralizados, o si tienen una administración independiente, eso da una imagen al público de la eficiencia del gobierno y de sus autoridades. La obligación de pagar impuestos, está unida a un cuadro aceptable de gastos del Estado y de servicios públicos prestados.

Para finalizar una de las propuestas básicas en el desarrollo del tema y en el terreno educativo es una propuesta ya conocida es la de incluir en los programas oficiales y especiales, ideas básicas de las principales obligaciones fiscales para crear conciencia en los educandos, de la importancia de los recursos del Estado por este concepto y proponer la promoción masiva y permanente en todos los medios de difusión que incluya conferencias conjuntas para crear identidad y conciencia en el pago de los impuestos y no limitarse a la propaganda en los períodos de presentación de declaraciones, siendo este punto dónde precisamente estriba la falta de conciencia fiscal, ya que no existe la continúa difusión en el cumplimiento de las obligaciones, misma que se debe de formar desde la educación primaria a partir del quinto año, por supuesto no con la explicación de las leyes tributarias, sino con la enseñanza de valores y actitudes positivas para el cumplimiento en el pago de las contribuciones.

3.2. FACTORES ADMINISTRATIVOS PROPICIANTES DE LA EVASIÓN FISCAL.

Al hablar de factores propiciantes de la evasión fiscal, es referirse a los móviles o circunstancias que con tanta frecuencia de una o de otra manera influyen en la conducta del contribuyente, a no cumplir con sus obligaciones de pagar contribuciones al Gobierno.

Esta conducta de no pago de contribuciones, muchas veces surge del descontento o de la desconfianza que tiene el contribuyente respecto de la aplicación de sus contribuciones o pretextos que maneja, alguno de ellos atribuyéndoselos a los funcionarios deshonestos, o bien al momento que observa que no se proporcionan los servicios públicos en la forma adecuada, por parte de los servidores públicos encargados de llevarlos a cabo o de otorgarlos. Lo cierto, que es un fenómeno muy complejo y para comprenderlo en parte es necesario conocer los motivos o causas de carácter administrativo que la originan.

Por lo tanto 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, que llega a ser más del 50% de sus ingresos para entregarlo 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 las normas debe ser en extremo cuidadosa y adecuada a fin de que al menos disminuya la crítica.

Como lo define adecuadamente en opinión de Carlos Macías Tello que “los errores técnicos de un sistema tributario alientan de alguna a manera, al crítico mordaz a la apreciación negativa no solo de la Ley que presenta defectos de técnica sino de todo el sistema legal fiscal, fundiéndose en lo aceptable y lo criticable,

obstruyendo con esta postura todo el esfuerzo por corregir las deficiencias y fortalecer los aciertos”³⁵

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.

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 como las define Maurice Louré y son:

“La Política Presupuestaria considerada como la parte de la ciencia financiera cuyo principal objeto es decidir acerca 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 tan 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”³⁶

La técnica fiscal posee elementos exógenos y endógenos, que combinados con un verdadero rigor científico y visión política deben dar como resultado un buen

³⁵ ALVARO ESQUIVEL, Miguel de Jesús, *Planeación Fiscal contra Evasión Fiscal*, Revista Nuevo Consultorio Fiscal, No.177, Enero de 1997, p.50.

³⁶ MAURICE, Louré, *Tratado de Política Fiscal*, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, España, 1980.p.207

sistema tributario, uno de los elementos exteriores o exógenos más importante es el que expresa, los tributos deben ser al mismo tiempo que justos y financieramente eficaces.

Es pues evidente lo enorme y complejo que resulta el aparato hacendario en el Distrito Federal y consecuentemente el ciudadano común, desconocedor de la estructura y funcionamiento del mismo choca con muchos obstáculos, por lo que, un buen porcentaje de contribuyente prefieren no saber nada que se relacione con el fisco, aún sabedor de que con la falta de cumplimiento de sus obligaciones contributivas comete determinados ilícitos.

3.2.1.-EXCESIVA IMPOSICIÓN DE CARGAS CONTRIBUTIVAS.

A la obligación del pago de los tributos considerados injustos o demasiado onerosos puede atribuirse una desfavorable reacción contra el excesivo peso de la imposición. Esta es una causa de evasión de origen psicológico, ya que los sistemas de distribución de la carga fiscal, su productividad en el gasto público y la distribución, son imagen que denota la confianza del contribuyente en la justicia y equidad de los impuestos a su cargo; de igual forma le dará confianza en las autoridades y en sistema hacendario.

Sobre este particular Giorgetti nos dice " el fenómeno tributario obvio es decirlo, no se sustrae a los peligros de una instrumentación defectuosa, ni a los de una inadecuada distribución de la carga impositiva y también, de la justa y oportuna tutela de los derechos del sujeto pasivo del impuesto"³⁷

Nos dice Giorgetti " que es indudable que una sobre carga fiscal puede facilitar o inducir a ciertas selecciones económicas que pueden traducirse en actos de evasión legítima, pero es difícil determinar hasta que punto habrá actuado el efecto económico del tributo y en qué medida habrán influido otros factores de diversa naturaleza.

Al respecto es de notar que en la incidencia de las cargas fiscales en las distintas actividades económicas y especialmente en la actividad empresarial, sólo

³⁷ GIORGETTI, Armando, *Ob. Cit.*, pág.10

deben incluirse los gravámenes tributarios estrictamente inherentes a ese determinado proceso productivo o, a aquella determinada riqueza³⁸

Desprendiéndose de lo anterior que hay dos clases de cargas contributivas, la primera es la legal la cual es la suma de los tributos que debería pagar el contribuyente y la segunda es la suma de los tributos que efectivamente paga, es decir se percate de ello o no.

Por lo anterior si la realidad analizada nos muestra que hay impuestos retenidos en su fuente que no dan margen a la evasión; el problema lo fija en los impuestos indirectos que nos muestran que hay un problema de gran magnitud y de diferentes aspectos en la tasa cero, en todas las actividades indirectas que participan en la exportación y quienes también beneficia, esto es que la evasión en este sector formal se ha dado de manera impune, en consecuencia deben aplicarse los principios de equidad y proporcionalidad que establece el artículo 31 de nuestra carta fundamental, para que efectivamente las cargas tributarias no recaigan únicamente en los que menos tienen o los que más recientes estas cargas, aunado a que debe frenarse la tendencia incongruente de imponer impuestos por recaudar ingresos de dónde puedan y además de imponerlos con tasas altas que en México son altas como lo es por ejemplo el Impuesto Sobre la renta que grava el 34% del ingreso, situación que se homologa a nuestro principal socio comercial los Estados Unidos de Norteamérica, siendo que en países como Chile se encuentra el ISR al 18% del ingreso, misma situación que motiva al contribuyente a no evadir los impuestos, ya sean legal o ilegalmente, ya que nos son tan altas las tasas para pagarlos.

3.2.2. DEFICIENTE CONTROL DE CONTRIBUYENTES REGISTRADOS.

El problema de los insuficientes controles por parte de la autoridad en su aparato recaudatorio y fiscalizador hacia el universo de los contribuyentes registrados, ya sean personas físicas o morales, hace que la carga fiscal recaiga en los propios contribuyentes registrados, quedando excluidos los grandes consorcios industriales y empresariales, los que quedan fuera de la actividad fiscalizadora y recaudatoria

³⁸ GIORGETTI, Armando, *Ob. Cit.*, p. 127.

normal; todos sin excepción están dictaminados e inclusive tienen una fiscalización y recaudación especial, hoy con autoridades especiales determinados en centros de importancia económica, dirigiéndose en consecuencia la actividad de vigilancia y control en la gran masa de contribuyentes registrados, en aquellos medianos y de mediana capacidad administrativa, y además de los contribuyentes que se tratarán por separado, porque al final de cuentas, la única actividad de la autoridad hacia ellos es de registro y no de fiscalización.

Respecto a estos contribuyentes que sí se encuentran registrados y siempre han estado controlados, los llamados contribuyentes cautivos, existen manifestaciones de molestia generalizada, por la carga administrativa en el cumplimiento de sus obligaciones, dificultades encargadas de la recaudación; la escasa atención en sus promociones y medios de defensa jurídicos, situaciones que expresan a través de las cámaras industriales y de comercio organizadas, quienes exigen una reforma fiscal integral, que amplíe la base de contribuyentes sujetos a control; reforma con la que estamos de acuerdo en que debe ser gradual y progresiva, con objetivos precisos de equidad, que busque la competitividad comercial con otros países que genere empleos, redistribuya la carga tributaria, desaliente la evasión, claro con la idea de que todos pagan y promueva el desarrollo con una legislación que tenga una redacción clara y sencilla que además garantice la seguridad jurídica de los contribuyentes; reforma integral que debe ser seguida de un aparato fiscalizados y recaudador ágil y eficiente, que de las menores molestias a los contribuyentes y facilite el cumplimiento de sus obligaciones, situación en la que no se quedan solo los contribuyentes menores, origen de la evasión de los contribuyentes registrados.

Por lo que en este tipo de evasión para cerrar su ciclo se requiere primeramente como ya lo habíamos apuntado una verdadera conciencia e identidad del mexicano frente a la obligación Constitucional de cumplir con sus deberes fiscales; la educación oficial prácticamente no se ha ocupado de incluir en sus programas formales, la inducción y el conocimiento de la importancia en el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, así como los derechos del contribuyente y las obligaciones del Estado en la prestación de los servicios Públicos, como una derivación de ese cumplimiento.

3.2.3. AMBIGUA REGULACIÓN DE LA ECONOMÍA INFORMAL.

Al referirnos a la ámbigua regulación, simplemente es por no decir la nula regulación, ya que debido al número tan grande de personas dedicadas a la economía informal, es necesaria su regulación, ya que si bien es cierto no se lograría ingresos exorbitantes por las aportaciones de los dedicados a la economía informal y ello me refiero específicamente a los comerciantes ambulantes y claro como vendedores de productos de procedencia lícita, sin embargo significarían ingresos a las arcas de la autoridad hacendaria del Distrito Federal, que a este momento se encuentran dichas contribuciones perdidas, por ello es necesaria su regulación.

Para que se legisle respecto a estas agrupaciones de comerciantes ambulantes, es necesaria una constante actividad negociadora, ya que representados por unos cuantos que son lo que lucran en la mayoría de los casos con la necesidad de la población de un ingreso diario que mantenga a su familia cobran cuotas a cada comerciante por afiliarse a dicha agrupación que representa, misma cuota que no ingresa al Estado, sino que se queda en los bolsillos de los líderes de dichos comerciantes, es decir que simplemente alquilan parte de la vía pública, misma que no es de su propiedad, aunque dichos líderes a sí se sienten dueños de las calles, mismo que se logró debido al crecimiento desmedido de la economía subterránea y alentada por políticos corruptos, que sin importarles el daño a futuro que se ocasionaría también se llenaron los bolsillos de esta actividad.

Sin embargo después de plantear de manera breve la situación de la economía informal es menester que se regule mediante leyes fiscales claras sencillas y objetivas, específicamente para este tipo de personas que se les pueda gravar sus ingresos como cualquier ciudadano que cumple con su obligación constitucional, por lo que una propuesta sería regresar como lo manejaba la Federación hace aproximadamente 10 años y me refiero a los padrones que controlaba la Secretaría de hacienda y las famosas tarjetas de pago, con la cual se hacía el pago de una cuota fija mediante tarjeta de pago, por lo que dicho pago no era tardado y nada engorroso y sin en cambio si traería beneficios, ya que ingresaba mayor dinero al presupuestos y se mantenían en orden a dichos comerciante, por lo que primeramente se debería partir de comenzar a elaborar un padrón de comerciantes ambulantes, claro

otorgando a cambio el respeto a su trabajo, porque el legislar sobre el tema, debe tratarse con un tacto social fino, ya que no se trata de privar de ingresos a la población siendo en muchas veces su único sustento, sino de lo que se trataría era de regular a dichos comerciante, mismos a los que les traería el beneficio de que al estar en orden con la autoridad no podrían ser molestados, ya que se encuentran dentro de la legalidad.

Por ello al principio de este punto me refería a la ambigua, sin embargo es nula legislación y que no se lleva a cabo, simplemente por que se encuentran intereses que pueden ser tocados, por personas muy ligadas a las organizaciones de comerciantes.

Para finalizar este tema es necesario recalcar que los tres factores administrativos propiciantes de la evasión fiscal brevemente explicados, refiriéndome a al excesiva imposición de cargas contributivas, al deficiente control de contribuyentes registrados y al ambigua regulación de la economía informal, nos lleva a la conclusión de que verdaderamente el Gobierno como representante del Estado necesita de una reforma integral pero planeada y pensada para eliminar así estos males que cada día golpean más al presupuesto de cada año, aunado a estos tres factores también existe entre muchos otros la exagerada regulación administrativa de las contribuciones, así también compleja y confusa que origina que los ciudadanos al no tener ingresos apara contratar a una persona que entienda los tecnicismos manejados en las leyes tributarias los orilla a evadir los impuestos, aún y cuando tuviera la intención de cumplir.

3.3. CONSECUENCIAS DE LA EVASIÓN FISCAL

Por cuanto se refiere a los efectos de la evasión tributaria, cabe señalar que son múltiples en su diferente naturaleza, pues como lo afirma Giorgetti," decir que la evasión agota sus efectos en el perjuicio causado al erario por los menores ingresos con respecto a los que hubieran correspondido en razón de la norma fiscal, importa considerar el fenómeno de manera incompleta y olvidar otros aspectos no menos importantes y agrega no es que carezca de importancia el hecho de que el ente público no logre hacer efectiva, en las fechas y formas previstas por la legislación, una

parte de la riqueza privada que se le adeuda en razón de su poder impositivo, sino que resulta evidente que el erario en presencia de las duras necesidades del presupuesto, tendrá que superar ese obstáculo ampliando las bases de la imposición o aumentando la presión fiscal con la gravación de las alícuotas impositivas en cuyo caso la carga se repartirá entre aquellos que ya cumplen con las obligaciones tributarias³⁹

Lo anterior significa y se traduce en el beneficio y ventaja que logran los evasores, en perjuicio de los cumplidores, al producirse la desigualdad en la distribución de la carga tributaria, al gravarse más e injustamente a un número más reducido de sujetos.

Los efectos de la evasión fiscal son graves, y repercuten tanto en la economía del Gobierno como del contribuyente, haciendo referencia a este punto las consecuencias negativas de la evasión derivan en la economía de las empresas con los actos de oposición al deber tributario, puesto que la desigualdad contributiva que se produce entre los sujetos del impuesto que pudieron desarrollar o realizar actividades similares, puede influir indirectamente en los precios, modificando las condiciones productivas de la empresa, lo que al reducir las posibilidades económicas se traduce en una disminución general de la eficiencia empresarial. Por lo que es evidente que las empresas que sufren mayores cargas contributivas, con respecto a otras que evaden total o parcialmente los tributos, se encuentran en condiciones competitivas más desfavorables, lo que pudiera ocasionar que se desaparezcan del mercado o bien para sobrevivir traten de evadir ilegalmente la mayor cantidad de tributos.

Finalmente el efecto principal de la evasión, consiste en la menor recaudación de ingresos por parte del Gobierno del Distrito Federal, y debido a que no percibe los ingresos suficientes, opta por otras formas de obtención de recursos, para que siga subsistiendo, y así proporcione los bienes y servicios a la sociedad, siendo que en algunos casos las formas de obtenerlos son insanos para la vida económica del Distrito Federal, simplemente son paliativos para momentáneamente proporcionar un

³⁹ GIORGETTI, Armando, *Ob. Cit.*, p.167.

respiro a la economía, aunque posteriormente produzca negativas consecuencias de diversa índole.

3.3.1. REPERCUSIÓN ECONÓMICA EN EL ERARIO PÚBLICO DEL GOBIERNO DEL DISTRITO FEDERAL.

Encontramos una diversidad de efectos económicos que se pueden desprender de la evasión en el pago de contribuciones, pero todas estas consecuencias parten de la base de que todo ingreso de recursos al erario público le corresponde una erogación del conocido gasto público, por lo que una evasión de tributos, provocaría que no se pudiera cumplir con el gasto público programado para determinado ejercicio fiscal, sin embargo el Estado tiene que seguir prestando servicios públicos a la población, no sólo a aquellos contribuyentes que cubren en forma puntual sus contribuciones, sino también a la mayoría de la población que es improductiva fiscalmente, es decir que no contribuyen de alguna forma, ya sea evadiendo sus pagos o estar desempleado, propiciando con ello que la autoridad hacendaria como ya habíamos mencionado tenga que allegarse de otras formas para obtener recursos de forma inmediata contemplados en las finanzas públicas, siendo el principal a solicitar préstamos que en nuestro caso son préstamos de carácter interno lo que ocasiona una deuda interna para el Distrito Federal.

De igual forma otra de las alternativas para obtener recursos es mediante la emisión de moneda, misma actividad que exclusivamente la realiza el Banco de México, lo cuál sucede obviamente en el caso de la Federación, sin embargo la fabricación de dinero provoca un nocivo efecto inflacionario, derivado del exceso de circulante en la economía, que en el caso del Distrito Federal, al ser el asiento de los Poderes de la Unión es una de las entidades federativas más afectadas, en referencia a esto Rogelio Vera Martínez afirma; "emitir moneda indiscriminadamente, aumenta el circulante y se rompe el equilibrio monetario que debe haber entre la moneda y las reservas de oro, plata y divisas extranjeras, surgiendo el fenómeno denominado devaluaciones de la moneda, mismo que ha tomado dimensiones

estratosféricas, ya que no se ha controlado, trayendo aparejado otro, que en materia económica se ha llamado inflación⁴⁰

La utilización sin planeación de estos medios para la obtención de recursos para apoyar un gasto público anual programado, da lugar a distintos desordenes económicos, que sólo pueden ser superados por una adecuada planeación y programación tanto del ingreso como del gasto público, incluyendo la instauración de programas paralelos que se establezcan con motivo del estudio preventivo de posibles efectos económicos que se puedan dar por la modificación o alteración a lo inicialmente programado en los distintos rubros de las finanzas públicas. Estos efectos de la evasión fiscal en la economía del Gobierno el Distrito Federal, lesionan a toda la población, propiciando descontentos, y en el caso del contribuyente que si cumple con sus obligaciones fiscales, recibe un castigo que no merece.

3.3.2. CONSECUENCIAS LEGALES EN EL CONTRIBUYENTE EVASOR.

El Código Financiero del Distrito Federal no contiene únicamente normas jurídicas relativas a disposiciones generales en materia fiscal o respecto a derechos y obligaciones de los contribuyentes, no solo versa sobre aspectos procedimentales o facultades de la autoridad administrativa, sino que contempla un título reservado exclusivamente para regular y sancionar los diversos ilícitos que cometan los contribuyentes o las personas relacionadas con ellos o quienes participen en la comisión de los ilícitos fiscales.

Es por eso que el Código Financiero vigente en el Distrito Federal, destina íntegramente los títulos I al IV del Libro quinto, referente a las infracciones y delitos fiscales, disponiendo todo lo relacionado con la previsión y sanción.

El delito fiscal no es esencialmente distinto a otra clase de delitos y así lo afirman los doctrinarios al analizar sus características, como también se esfuerzan en determinar las razones por las que el legislador distingue las infracciones de los delitos fiscales, puesto que la investigación y persecución de los delitos, corresponde a la institución del Ministerio Público, representada por la Procuraduría General de Justicia

⁴⁰ MARTINEZ VILERA, Rogelio, *La evasión de las obligaciones fiscales : sus causas y efectos*, Ed. Humanitas, México, 1985 Pág.114.

del Distrito Federal, por lo que será necesario estudiar sus principales funciones, aunque ello sea en forma breve, pues la autoridad debe cumplir con ciertos requisitos para proceder en contra de los probables responsables y también debe realizar diversas actuaciones durante la etapa de averiguación previa y posteriormente en el proceso penal.

La querrela es condición necesaria como el requisito de procedibilidad previo al proceso penal, siendo que esta querrela debe formularse dentro de la etapa de averiguación previa y ser formulada por la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, asimismo al tiempo de realizar este acto procesal deberá señalar el daño o perjuicio sufrido por la hacienda pública con base en los datos proporcionados por la autoridad fiscal correspondiente, lo anterior se encuentra señalado en el artículo 519 del título cuarto de los delitos, capítulo primero del Código Financiero en el Distrito Federal que a la letra establece:

“En los delitos fiscales en que sea necesaria la querrela, la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal señalará el daño o perjuicio sufrido por la hacienda pública con base en los datos proporcionados por la autoridad fiscal correspondiente.

Para todos los efectos legales son graves los delitos sancionados con pena de prisión cuyo término medio aritmético exceda de cinco años, en los términos del artículo 268 del Código de Procedimientos penales vigente del Distrito Federal”⁴¹

Ello con el fin de que al cuantificarse el daño que ocasionó el ilícito cometido se pueda establecer la caución que deba imponerse al procesado para efecto de otorgarles la libertad provisional en el caso de que sea procedente, toda vez que en el precepto legal antes transcrito en su segundo párrafo se refiere al caso de los delitos

⁴¹ Código Financiero del Distrito Federal. Artículo 519.

graves, mismos que al rebasar el término medio aritmético de cinco años se consideran como graves y en consecuencia los inculpados no tendrán derecho al beneficio de la libertad provisional, que en el caso de los delitos fiscales, al encontramos en el caso de que se trata de delitos en el que el bien jurídicamente protegido los es el patrimonio de la hacienda pública del distrito federal, por ello es que seguían el daño económico será la sanción que le corresponda.

A) INFRACCIONES, SANCIONES Y DELITOS FISCALES

La palabra infracción proviene de la raíz latina *INFRACTIO*, que significa quebrantamiento de la ley o pacto, es decir la contravención a las normas de carácter administrativo derivada de una acción u omisión.

Para Narciso Sánchez Gómez define a las leyes administrativas "como un conjunto de normas jurídicas que tienden a asegurar el orden público otorgando derechos y obligaciones a los gobernados, limitando así la situación de los individuos"⁴²

Siendo que cuando los gobernados no respetan esas normas de carácter general, es entonces cuando el Estado, representado por el Gobierno a través de su potestad sancionadora hace respetar el derecho quebrantado.

Es necesario diferenciar que existen infracciones administrativas y delitos.

Partiendo de su origen el tratadista Sánchez Gómez define a la infracción administrativa como "una conducta típica, antijurídica, dolosa o culposa de un particular o servidor público, con la que se contraviene una obligación de naturaleza administrativa, y que por lo tanto debe ser sancionada la persona física o moral a quién se le imputa la ilegalidad, por una autoridad competente, según la gravedad de la falta o violación cometida"⁴³

⁴² SANCHEZ GOMEZ, Narciso. *Derecho Fiscal Mexicano*. Ed. Porrúa 2º ed. P. 455.

⁴³ *Ibid.* p. 456.

Es decir es el quebrantamiento de una norma jurídica, sea ley, código o reglamento, actos que deben ser sancionados de forma administrativa o judicial, según sea la gravedad de la infracción.

Asimismo referente a este tema el Maestro Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez en su libro el Sistema de Responsabilidades de los Servidores públicos señala que "identificadas las obligaciones públicas-subjetivas de los gobernados como las conductas que establece la norma a cargo de las personas que realizan el supuesto previsto en ya, podemos decir que cuando el obligado no cumple con el mandato legal incurre en un ilícito y se hace acreedor a la sanción prevista en la propia norma. De esta manera, cuando la conducta ilícita lesiona valores protegidos por el Derecho Penal, en razón de la gravedad o trascendencia de la violación, da lugar a la imposición de sanciones mediante los procedimientos correspondientes y en razón del tipo de valores protegidos, de tal manera que la violación de una obligación pública, subjetiva puede constituir una infracción o un delito lo que ha dado lugar a que algunos autores hablen de la existencia de un derecho penal administrativo. También es conveniente asentar el término "infracción" como especie de ilícito no se usa de manera uniforme puesto que algunos tratadistas lo utilizan como el género el cual dividen en contravenciones o faltas que es sinónimo de infracciones y delitos propiamente dicho."⁴⁴

En torno a lo anterior la maestra Margarita Lomeli Cerezo manifiesta que "tanto las sanciones penales como las administrativas son de carácter represivo o punitivo y la diferencia principal de ellas no está en un elemento sustantivo, sino en una nota de carácter adjetivo o de procedimiento: Las penas propiamente dichas se aplican por las autoridades judiciales. En tanto que las sanciones administrativas se imponen por los órganos de la administración"⁴⁵

Dentro del campo de las penas fiscales, aún y cuando las infracciones y los delitos son violaciones a la ley, se considera que su diferencia radica en la gravedad

⁴⁴ *Ibid.* p. 457.

⁴⁵ DE LA CUEVA, Arturo. *Derecho Fiscal*. Ed. Porrúa, p. 195.

de la falta, de lo cual depende consecuentemente el rigor de la sanción. Por lo tanto se puede deducir que las infracciones generalmente constituyen violaciones menores, mientras que los delitos se les atribuye en su ejecución una intención delictiva al margen de una mayor gravedad existen sanciones más severas.

Finalmente, respecto a este tema Sánchez Gómez conforma la definición de infracción fiscal de la siguiente manera: “la infracción fiscal es una conducta típica, antijurídica, culpable o dolosa, con la que se incumple una obligación de hacer, de no hacer o de tolerar, por parte de una persona física o moral que aparece como sujeto pasivo directo o responsable solidario de una contribución, y que por tal motivo se le debe sancionar conforme a la gravedad de ese ilícito en observancia de las normas jurídicas en la materia”⁴⁶

Asimismo señala algunas características de las infracciones fiscales señalando las siguientes:

I.- Se trata de una violación a las normas jurídicas administrativas.

II.- Dichas normas se encuentran encuadradas dentro del marco del derecho público, cuya conducta ocasiona un daño a los intereses de la colectividad o del propio Estado.

III.- La responsabilidad que se finca al infractor debe ser reparada mediante una sanción administrativa, y en su caso de índole judicial, conforme a la gravedad de la contravención cometida.

IV.- La infracción puede ser ocasionada por dolo por dolo o por culpa, en el primer caso, hay mala fe o el propósito razonado y manifiesto de cometer ese tipo de conducta para lesionar los intereses públicos; en el segundo a lo sumo puede haber ignorancia, negligencia, descuido o imposibilidad física, pero sin el ánimo directo de violar la norma jurídica.

V. – Para calificar la infracción cometida por las personas físicas y morales y para aplicar la sanción conducente, previamente se debe seguir por la autoridad

⁴⁶ SANCHEZ GOMEZ, Narciso *Ob. Cit.*, p 457.

administrativa competente en el procedimiento legal respectivo, para que conforme a los antecedentes, constancias o pruebas que logre allegarse alcance la convicción de que se ha cometido o no una violación al marco jurídico administrativo, para posteriormente aplicar la sanción según la gravedad de la falta.

VI. – La calificación de la gravedad de la infracción y el fincamiento de la sanción administrativa deben estar apoyadas en las normas legales sobre la materia, para que exista adecuación entre la conducta imputable al trasgresor y la clase de sanción o castigo que debe recibir por ese proceder ilícito⁴⁷

B) DERECHO PENAL FISCAL

En principio para introducirnos en el tema es necesario precisar que para que la autoridad competente ejercite su potestad tributaria, debe regirse por principios legales, mismos que se encuentran contenidos en el Derecho penal fiscal o tributario, el cual analizaremos para llegar a una concreta definición y posteriormente entrar al estudio de las sanciones administrativas y penales.

Primeramente al referirnos a este Derecho Penal Fiscal Narciso Sánchez Gómez lo conceptúa de la siguiente manera:

“El Derecho Penal Fiscal, es una disciplina jurídica específica del Derecho Público, que estudia, que estudia los actos u omisiones catalogados como infracciones, faltas y delitos fiscales, así como las sanciones administrativas y penales que deben aplicarse a las personas físicas y morales responsables de tales conductas ilícitas, para restablecer la observancia del orden jurídico en esa materia”⁴⁸

Asimismo Arturo de la Cueva de manera más sencilla define al Derecho Penal Fiscal, manifestando “que el derecho penal fiscal es una rama de derecho penal general integrado por las disposiciones que regulan las infracciones y los delitos fiscales, así como su penalidad, en vista a proteger el patrimonio del fisco,

⁴⁷ SANCHEZ GOMEZ, Narciso *Ob. Cit.*, p. 456.

⁴⁸ *Ibid.* p.449.

si bien en última instancia la sociedad es el sujeto pasivo.”⁴⁹

Respecto a las definiciones trascritas la maestra Margarita Lomelí Cerezo se pronuncia en relación con el Derecho Penal Tributario y Derecho Penal General, expresando que: “ Diversos autores se ocupan en especial de la cuestión sosteniendo la autonomía del Derecho Penal Fiscal o Tributario, entendiéndolo por tal, el conjunto de disposiciones que vinculan una sanción o pena determinada al incumplimiento de las normas que garantizan los intereses fiscales de la Administración, esto es, de las normas que establecen deberes para con el fisco y existen dos grupos, el primero sostiene su independencia frente al Derecho Penal General, porque consideran que el Derecho Penal Fiscal pertenece al Derecho Administrativo o al tributario, o bien que constituye un cuerpo autónomo del Derecho Penal Común; y el segundo, sostiene que el Derecho Penal Tributario o Fiscal tiene la misma naturaleza y no puede distinguirse esencialmente del Derecho Penal Común pues forma parte de este último”⁵⁰

Margarita Lomelí Cerezo, en su libro *derecho fiscal represivo*, señala que existen dos grupos de tratadistas que discuten, respecto a si el derecho penal fiscal es autónomo o es una rama especial del derecho penal común, siendo que “el primer grupo encabezado por el penalista italiano Giuseppe Maggiore, Dino Jarach y Manuel Andreozzi, mismos que en conjunto llegan a la conclusión que el Derecho Penal Fiscal o Tributario tiene una personalidad propia, ya que las sanciones tributarias administrativas no pertenecen al derecho Penal Común, ya que han sido separadas para constituir una disciplina propia, autónoma, y que tiene un campo de aplicación específico relacionado con la materia fiscal.

Por otro lado el segundo grupo liderado por Fernando Sainz de Bujanda, Rafael Bielsa y manifestando la similitud del Derecho Penal Común y el Derecho Penal Tributario, ya que en la configuración de un delito fiscal encontramos los elementos fundamentales de todo ilícito como son la antijuridicidad, culpabilidad, el dolo, tipicidad y otros, además de que el Derecho Penal es uno solo, porque sus principios son comunes a todos los hechos lesivos a los bienes jurídicos o a las

⁴⁹ DE LA CUEVA, Arturo, *Ob. Cit.* p. 193.

⁵⁰ SANCHEZ GOMEZ, Narciso. *Ob. Cit.* p 451

conductas catalogadas como delitos; porque la norma represiva tiene como base jurídica una sanción que es una consecuencia de la infracción a las normas jurídicas que pueden ser de índole fiscal o de otra materia, pero que el castigo no deja de formar parte del Derecho Penal común o General”⁵¹

Por lo que en mi opinión, la pena que se impone al infractor de la norma fiscal, tiene la base ética y jurídica de toda pena del sistema represivo general; así pues el Derecho Penal Fiscal forma parte del sistema general penal aunque solamente se refiera a una clase de delitos contra el Estado, que en forma específica afectan al fisco y su finalidad es la represión de todos los delitos que dañan los ingresos públicos, imponiéndole un escarmiento al responsable de esa conducta que es el mismo propósito de todas las sanciones penales.

También asienta Margarita Lomeli Cerezo que “tanto el Derecho Penal Administrativo, como el Derecho Penal Tributario o Fiscal, por su naturaleza esencialmente represiva o punitiva, forman parte del Derecho penal común, constituyendo regulaciones especiales de este último cuerpo jurídico y estando regidos por sus principios generales, con ciertas modificaciones o adaptaciones, las cuales no son, sin embargo, suficientes para modificar su naturaleza y justificar el que se considere a dichos ordenamientos como dotados de autonomía científica en relación con el Derecho Penal o bien como perteneciendo exclusivamente al derecho Administrativo o al Derecho Fiscal, y por ello no acepta la tesis de su autonomía, pues el ilícito es simple y esencialmente no cumplir con lo dispuesto en la misma norma fiscal. En conclusión señala que el Derecho Penal Administrativo y su rama el Derecho Penal Tributario o fiscal, no tienen una materia o campo de aplicación propios, ya que no existe diferencia esencial cualitativa entre los delitos y las contravenciones y una misma trasgresión puede revestir uno u otro carácter, según lo determine el legislador. Tampoco tienen un cuerpo de principios propios y exclusivos, sino que necesitan recurrir para todo lo no previsto expresamente en las leyes respectivas a los principios del Derecho Penal General, por consiguiente esas disciplinas no pueden ser consideradas como ramas autónomas, sino que

⁵¹ LOMELI CERESO, Margarita. *Ob. Cit.*, p. 29-30

constituyen solo derechos penales especiales”⁵²

En mi opinión el Derecho Penal Tributario se encarga del estudio de las infracciones, sanciones, delitos y penas en materia fiscal, y a pesar de tratarse de un Derecho Penal especial, ya que regula solo a una de las tantas materias del derecho, no puede considerarse como una disciplina independiente y autónoma, toda vez que su explicación y justificación es basándose en el Derecho Penal Común y al Derecho Fiscal, de los que toman los principios jurídicos fundamentales para su aplicación. Lo anterior es tan cierto que en el Código Financiero vigente en el Distrito Federal en su artículo 524 del título IV de los delitos establece de manera textual:

“Para los efectos de este Título y a falta de Disposición expresa en este Código, se aplicarán supletoriamente el Código Penal para el Distrito Federal y el Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal”⁵³

Demostrándose que en la práctica el Derecho Penal fiscal se encuentra íntimamente relacionado con el Derecho Penal común.

C) SANCIONES FISCALES

La sanción fiscal por supuesto que es llevada a cabo por las autoridades competentes y en el caso que se ha cometido una infracción.

Y en el caso del rubro fiscal, la facultad sancionadora debe aplicarse por las autoridades competentes, debiendo ajustarse a los lineamientos legales que marcan las diversas leyes y en especial nuestra máxima ley la Constitución política de los Estado Unidos Mexicanos, esto es fundando y motivando sus resoluciones, ello en congruencia con los artículos 14 y 16, referentes a las garantías de audiencia y legalidad de los contribuyentes, así como los derechos contenidos en los artículos 18,19,20,21 y 23 todos de nuestra Carta Magna, en consecuencia siendo las principales sanciones en nuestra Legislación la multa como la más común, la

⁵² *Ibid.* p. 165 y 166.

⁵³ *Código Financiero Del Distrito Federal*, artículo 524.

clausura, el decomiso, cancelación de permisos, registros o licencias, independientemente de las sanciones aplicadas por la autoridad judicial.

Jorge Méndez Galeana en su libro *Introducción al Derecho Financiero* sostiene "que las sanciones señaladas por legislador al delito fiscal no deben retraer por su dureza a las posibles conductas evasoras, sino que la sanción abstracta debe asegurar al pueblo que la misma se aplicará al caso concreto en que resulte violada la ley, para que su confianza en la ley quede salvaguardada"⁵⁴

La sanción fiscal en un sentido amplio se una medida disciplinaria, aplicada por el poder estatal, representado por sus diferentes dependencias u organismos a los gobernados infractores de los preceptos jurídicos de la misma naturaleza. Esto es una consecuencia establecida por la norma jurídica como resultado de la violación o inobservancia de las leyes fiscales, misma sanción que se considera como un mal necesario que debe soportar el infractor por no dar cumplimiento a sus deberes legales.

El investigador Alfonso Nava Negrete define a la sanción administrativa " como el castigo que imponen las autoridades administrativas a los infractores de la ley administrativa. El daño que se causa por la infracción o ilícito administrativo, a la administración, a la colectividad, a los individuos o al interés general tutelados por la ley, tiene como consecuencia jurídica el castigo consistente en la sanción administrativa"⁵⁵

Las definiciones de sanción administrativa tienen las características propias de la sanción fiscal, obviamente que en ámbito fiscal las aplican la autoridad correspondiente en la materia al sujeto pasivo y debido al incumplimiento de obligaciones de hacer, no hacer o de tolerar que causan un daño patrimonial al Estado.

El maestro Tomás Salvador Vega Zenizo establece de manera muy clara la principal diferencia entre sanción y pena siendo la siguiente; "El aspecto coercitivo de

⁵⁴ MENDEZ GALEANA Jorge, *Introducción al Derecho Financiero*, Ed, Trillas, México 2003, p. 58.

⁵⁵ SANCHEZ GOMEZ, Narciso, *Ob. Cit.* p. 469.

la norma jurídica implica la creación y aplicación de los medios necesarios para hacerla cumplir, y estos medios son precisamente, la sanción o la pena, aunque conviene aclarar que técnicamente existe diferencia de grado entre los vocablos "sanción" y "pena", ya que el primero se entiende como género y por tanto incluye a la segunda, y estrictamente su finalidad es indemnizatoria, en tanto que la pena es la especie de sanción que tiene una finalidad esencialmente punitiva, represiva o intimidatoria⁵⁶

En materia tributaria las sanciones fiscales tienen diversas características, mismas sanciones que consisten en un constreñimiento al infractor, dependiendo del grado de infracción cometida, por ello el maestro Vega Zenizo establece las siguientes características:

1. – La sanción es consecuencia del enunciado hipotético de la norma jurídica.
2. – El contenido de la norma jurídica es la norma misma.
3. – El contenido normativo calificado de sanción consiste en un acto que impone al sujeto infractor un mal o un daño que debe sufrir.
4. – La imposición de las sanciones y su ejecución la realizan sólo los órganos del Estado, porque a éstos les corresponde el monopolio de la coacción al infractor.
5. – Los fines de la sanción son de tres clases:
 - a) Indemnizatorios o reparatorios.
 - b) Represivos, punitivos o disuasivos.
 - c) Compensatorios

Para el mejor entendimiento del cúmulo de sanciones aplicables en materia fiscal se explican brevemente las más importantes.

⁵⁶ VEGA ZENIZO, Tomás Salvador, *Derecho Fiscal*. Universidad Tecnológica de México.2000, p. 438

Comenzando con las sanciones administrativas y penales, siendo que las primeras siempre tendrán un carácter indemnizatorio, consistentes en la reparación del daño causado por la infracción o el ilícito fiscal e invariablemente las sanciones son aplicadas por la autoridad fiscal, y respecto a las sanciones penales estas consisten en que infringen al sujeto activo del delito una pérdida o menoscabo de sus bienes tales como su patrimonio o su libertad personal, asimismo siempre tienen el carácter de represivas o punitivas, y en consecuencia las determina e impone la Autoridad Judicial, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Existen también las sanciones mixtas, esto es que se aplica tanto la sanción reparatoria del daño como la punitiva.

Las sanciones pueden ser de carácter principal, mismas que tienen por objeto castigar al infractor, teniendo como ejemplo la multa, las sanciones accesorias, mismas que recaen sobre los objetos con los que se efectuó la infracción que en el ejemplo concreto es el decomiso de bienes en el caso del delito federal de contrabando y finalmente las sanciones subsidiarias, mismas que se aplican a falta de cumplimiento de la sanción principal, siendo un ilustrativo ejemplo el caso de un infractor insolvente, por lo que a la falta de cubrir el monto de la multa se le arresta.

Para concluir este tema las sanciones son de distintos tipos que afectan al infractor o al inculcado que enunciamos de la siguiente manera según el maestro Vega Zenizo;

A) Las penas privativas de la libertad: Son las impuestas a causa de delitos graves que ameritan castigo severo al inculcado; las aplica solo la autoridad judicial y son de naturaleza represiva.

B) Las patrimoniales o económicas: Son las sanciones más frecuentes; su naturaleza es indemnizatoria, juzga y aplica la autoridad administrativa

C) Las sanciones privativas de derechos consisten en la pérdida o menoscabo de ciertos bienes jurídicos, tales como las concesiones, las patentes, los nombramientos, etc., y también las determina y castiga la autoridad administrativa⁵⁷

⁵⁷ VEGA ZENIZO, Tomás Salvador, *Ob. Cít.* p. 440

Por todo lo antes expresado resumimos que de manera práctica los tipos de sanciones son la multa, decomiso de bienes, clausura de negocios o empresas y suspensión o revocación de licencias, permisos o autorizaciones, siendo que las sanciones referidas se contemplan en el Código Financiero del Distrito Federal y aplicadas por la Secretaría de Economía del Distrito Federal, aplicando la más común y usual en nuestro sistema tributario como lo es la multa

D) DELITOS FISCALES

Antes de introducimos al tema es necesario realizar ciertas consideraciones generales, tales como que el delito se encuentra contemplado en el Derecho Penal Común, mismo que consiste en una acción u omisión ilegal, establecido en una norma penal con su correspondiente pena.

Estos delitos pueden ser dolosos o culposos, siendo en los primeros cuando el agente activo interviene materializando su conducta antes premeditada y voluntaria y en el caso de delitos culposos se atiende a una imprudencia, falta de cuidado en la observancia de un deber de cuidado.

Asimismo este delito de acción u omisión, doloso o culposo debe ser típico, esto es que los hechos denunciados correspondan a la descripción típica de la conducta que regula el precepto penal, debe ser antijurídica, esto es en contravención a las leyes penales y la responsabilidad del inculpaado se acredita con el juicio de reproche, esto es la culpabilidad del probable responsable.

Narciso Sanchez Gómez, magistralmente define al delito fiscal "como una conducta típica, antijurídica, dolosa o culposa de un sujeto pasivo principal o responsable solidario de la obligación contributiva, que lleva como propósito evadir el cumplimiento de la misma, y provoca un daño a los ingresos del Estado y por ello el responsable debe ser sancionado tanto con una medida coercitiva de carácter económico como de índole judicial, privando de su libertad al sujeto activo, conforme a la gravedad de la falta"⁵⁸

⁵⁸ SANCHEZ GOMEZ, Narciso. *Ob. Cit.* p 477.

Es decir, entendiendo al delito fiscal como la violación a las leyes de naturaleza tributaria, en forma de actos tendientes al incumplimiento del deber fiscal, misma conducta que puede ser reprimida con una sanción pecuniaria o pena privativa de libertad, siendo esto con el fin de que el infractor sufra un escarmiento por su conducta antijurídica y con el fin de resarcir los daños y perjuicios causados al patrimonio del Estado.

Para finalizar el delito fiscal es el acto u omisión que sancionan las leyes fiscales y penales de manera administrativa y judicial, imponiendo la sanción, por la autoridad administrativa y judicial, respectivamente.

Determinado el concepto de delito fiscal se deriva la responsabilidad penal en los delitos fiscales, misma responsabilidad que nace cuando un infractor ha consumado la hipótesis normativa prevista como delito por la ley fiscal, mismo ilícito que ya no le compete a la autoridad administrativa, debido a que el castigo que ha de inflingirse al presunto delincuente, será facultad exclusiva de la autoridad judicial, como lo contempla nuestra Carta magna en su numeral 21

En nuestro Código Financiero vigente en el Distrito Federal se observa que en el Título IV del Libro V, comprendiendo los artículos del 516 a 531-D, se encuentra regulado por separado en un título exclusivo los delitos fiscales dónde se contemplan las conductas ilícitas constitutivas de diversos delitos, siendo que se contemplan los siguientes conforme al orden que guardan en el ordenamiento legal;

1. – De los delitos cometidos por Servidores Públicos.
2. – De la defraudación Fiscal.
3. – De los delitos relacionados con inmuebles.
4. – De los delitos relacionados con el suministro de Agua Potable.
5. – De los delitos relacionados con los padrones de contribuyentes.
6. – De los delitos cometidos por depositarios e interventores.
7. – De los delitos de falsificación en materia fiscal.

8. – De los delitos de asociación delictuosa en materia fiscal

Por lo tanto conforme al procedimiento que se lleva a cabo en el caso de que un sujeto al realizar su conducta encuadrarse dentro de algunos de los ilícitos antes descritos es el siguiente;

Primeramente la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Distrito Federal al recibir por parte de la autoridad fiscal competente un informe donde se detecta alguna conducta que puede ser constitutiva de algún delito fiscal, instruirá a la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal para que en representación del patrimonio del estado formule su querrela respectiva ante la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, determinando el daño causado a la hacienda pública del gobierno, ello con base en lo establecido en el número 519 del Código Financiero del Distrito Federal.

Ahora en el caso de que se trate de delitos en que participen servidores públicos en el ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas, en tal circunstancia la Procuraduría Fiscal, formulará la denuncia de hechos como posiblemente constitutivos de delito fiscal.

Es necesario precisar cuando o en que momento no se encuentra alguna persona como responsable de algún delito fiscal, esto será únicamente cuando los inculcados paguen espontáneamente las contribuciones omitidas y sus accesorios o se garanticen a satisfacción de la autoridad fiscal en estos caso la Procuraduría Fiscal podrá otorgar perdón, a excepción de que se trate de delitos en que participen servidores públicos en el ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas.

3.3.3. REPERCUSIONES EN LA SOCIEDAD POR LA EVASIÓN FISCAL.

Las consecuencias que acarrea el fenómeno de evasión fiscal hacia la sociedad, refiriéndonos a ella como el conjunto de individuos que conviven en una misma comunidad, y que cada uno de ellos de una u otra manera repercute en su vida diaria los efectos de la evasión.

Partiendo del hecho de que en el caso del contribuyente cumplido se ve aumentada la carga tributaria, creando una desigualdad alarmante y por consiguiente un desequilibrio en la carga de pago de contribuciones.

Las situaciones anteriores planteadas, ocasionan que la mentalidad del causante se modifique y este predispuesto a cometer evasiones, como en realidad sucede en la actualidad, ya que el contribuyente al observar a alrededor que los incumplidos se mueven sin tener mayores consecuencias legales, orilla a que se deforme su mentalidad e incurra en evadir impuestos, ya sea de manera temporal o parcial.

Son claros los efectos psicológicos que se causan en la población a raíz de una notoria evasión de contribuciones, ya que se percibe una notoria inconformidad con esta situación derivada de los efectos económicos negativos anteriormente señalados, así como de una competencia desleal en las actividades comerciales, además, con el nacimiento de un generalizado sentimiento de inconformidad al no contarse con los recursos suficientes para satisfacer las necesidades públicas más urgentes.

Complementando lo anterior surge indiscutiblemente una incertidumbre en torno al manejo de los recursos tributarios provocando un reproche a las autoridades administrativas, dando lugar a que en vez de buscarse soluciones para evitar el fenómeno en comento, se desarrollen estrategias que aprovechen los distintos tipos de fallas que dan lugar a la evasión fiscal.

Finalmente al ser el ciudadano el principal y único afectado por la evasión fiscal, esta es consecuencia de un sistema financiero y una política financiera mal elaborada, misma que es el motivo fundamental que origina el desempleo y a su vez la pobreza, lo que produce la evasión, ya sea parcial o total, que en cualquiera de los dos casos repercute en nuestra sociedad.

SOLUCIONES PARA EL CONTROL DE LA EVASIÓN FISCAL.

4.1. MEDIDAS EFICACES.

Los problemas que presenta la recaudación de contribuciones son muy graves, pues el Estado no cuenta con los instrumentos necesarios para su vigilancia, de ahí la urgencia de aplicar nuevas técnicas y eficaces medidas o en su caso mejorar las ya existentes para alcanzar su objetivo de recaudación, debiendo también allegarse todos los recursos tecnológicos y humanos que le sean útiles para alcanzar esas metas de incrementar su recaudación y de esta manera erradicar la evasión fiscal.

Para García Domínguez Miguel Ángel el alcanzar la meta de mayor recaudación y control de los contribuyentes es necesario " que la administración fiscal tenga capacidad e detectar sistemáticamente el incumplimiento, ha de tener una organización funcional y debe proveerse de tecnología moderna de procesamiento automático de datos y de procedimientos administrativos que produzcan corrientes sistemáticas de información sobre la existencia de contribuyentes y sobre incumplimiento formal de las obligaciones"⁵⁹

Pero junto con la adopción de tecnología avanzada, debe capacitar al personal que va a operar estos sistemas de control, pues de nada serviría el adquirir equipos sofisticados, sin el personal debidamente especializado para el manejo.

Otra de las preocupaciones que tiene el Gobierno del Distrito Federal, es lograr de los contribuyentes el cumplimiento oportuno de sus obligaciones fiscales, para así de esta manera obtener un incremento en la captación de contribuciones, pero para lograr este objetivo, se hace necesario e indispensable el acercamiento del contribuyente para con el fisco local, obteniendo también su comprensión.

⁵⁹ GARCIA DOMINGUEZ, Miguel Ángel. *Teoría de la Infracción Fiscal-Derecho Fiscal Penal*, Cárdenas Editor, México, p.18

Este problema es de antaño y en el cual siempre se han buscado soluciones, siendo las más factibles hasta ahora, aún y cuando no se aplique de manera acertada es la llamada "asistencia al contribuyente".

4.1.1 ASISTENCIA Y ORIENTACIÓN LEGAL ALCONTRIBUYENTE

Esta asistencia al contribuyente actualmente es la forma más eficaz de lograr esta conciliación entre el contribuyente y el Fisco.

Para obtener buenos resultados en el campo de asistencia al contribuyente, es indispensable orientar toda una reforma fiscal, dirigida a una verdadera simplificación administrativa de las normas tributarias y tramites fiscales por una parte y por otro el adecuar el aparato administrativo encargado de la recaudación, cambiando la mentalidad de estos servidores públicos, es decir, lograr la eficiencia en las funciones que se les llegará a encomendar dentro del sistema recaudatorio.

La asistencia al contribuyente se encuentra regulada en el Código Financiero vigente en el Distrito Federal, en los artículos 63 fracción II, inciso A) y 93, mismos que textualmente establecen;

"Artículo 63 fracción II, inciso a) obtener de las autoridades fiscales asistencia gratuita para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Artículo 93. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

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 Distrito Federal que se ocuparán 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 puedan hacer contra las resoluciones de las autoridades fiscales. Para este efecto establecerán una carta de los derechos del contribuyente;

VI.- Efectuar reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales;

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 asiladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a períodos inferiores a un año;

VIII.- Proporcionar Información completa y confiable sobre los trámites, requisitos y plazos, para las instancias o peticiones que formulen los

contribuyentes, para lo cual emitirán el Manual de Trámites y Servicios al Contribuyente, y

IX.- proporcionar información de adeudos fiscales.⁶⁰

Trascrito lo anterior, es de apreciar que en el ordenamiento legal que regula las finanzas públicas del Distrito Federal, aún y cuando señalan diversas obligaciones de la autoridad hacendaria del Distrito Federal, estas únicamente se plasman, ya que en su totalidad no se llevan a cabo o las que se logran realizar con métodos poco prácticos que impiden la correcta orientación que requiere un ciudadano común y corriente, al cual el más mínimo formato que tenga que llenar es complejo, ya sea por su instrucción o incluso aún con preparación universitaria el llenado de un formato tiene sus complicaciones, por lo tanto la autoridad hacendaria local al no invertir en infraestructura, recursos materiales y humanos no podrá satisfacer con eficiencia este derecho fundamental de los contribuyentes y a su vez cumplir con una de sus principales obligaciones como Autoridad recaudadora.

El Estado representado por el Gobierno del Distrito Federal para proporcionar una buena asistencia al contribuyente, debe crear una dependencia que promueva la capacitación técnica y profesional de los servidores públicos que proporcionan este servicio, y así lograr una mejor y mayor recaudación.

La orientación y asistencia legal al contribuyente, no significan únicamente el instalar una ventanilla de atención en las oficinas recaudadoras, sino también el llevar a cabo una campaña constante de orientación, mediante los medios de comunicación, electrónicos e impresos con el efecto de incitar a los contribuyentes al pago de sus obligaciones fiscales.

⁶⁰ Código Financiero del Distrito Federal. Artículos 63 y 93.

4.1.2. PROMOCIÓN DE UNA CULTURA CONTRIBUTIVA A LO LARGO DEL PROCESO EDUCATIVO.

Este tema por su importancia es el punto central de mi estudio, debido a que el fenómeno de la evasión fiscal, tiene múltiples causas que algunas de las principales fueron señaladas en el capítulo anterior, sin embargo la primordial de todas es la ausencia de una conciencia tributaria en el ciudadano mexicano, que en el caso de los capitalinos no el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales no ha sido una característica distintiva.

Me refiero a que en el Distrito Federal así como en todo el territorio nacional no existe una coordinación entre la iniciativa privada, gobierno y sociedad para la elaboración de un proyecto de cultura tributaria, por supuesto un proyecto educativo, dirigido a los menores a partir de la escuela primaria y secundaria.

Estableciendo un proyecto de cultura fiscal y logrando crear conciencia entre los potenciales contribuyentes sería la principal forma de combatir a la evasión fiscal.

La importancia de una instrucción fiscal en el desarrollo físico y formativo de un niño, significará la creación de una conciencia sobre la necesidad de participar y contribuir con el Estado, por lo que a una edad adulta tendrá la convicción de cumplir con sus obligaciones fiscales. Y en cambio si no existe esta formación tributaria origina lo que padecemos actualmente una inobservancia de las leyes fiscales a un número que rebasa fácilmente el número de contribuyentes cumplidos.

Para el Maestro Magin Pont Mestres la importancia de una educación fiscal y la falta de la misma lo resume en lo siguiente;

“Todos sabemos la influencia que ejerce en la formación del niño o niña el clima familiar y la huella que en el mismo deja el ejemplo de sus ascendientes más directos. Pues bien, en esto no cabe entender que constituya excepción la esfera tributaria. Es más, está, al igual que las restantes en las que el niño no tiene experiencias directas, tenderán a moldearse en su mente, en razón de cuanto oiga y escuche, esto es va configurando un futuro contribuyente acorde con el ambiente que le sirve de orientación. Observemos que una actitud de este género, que va tomando

forma con el gradual desarrollo de la personalidad, no se fundamenta en el propio sentido de la responsabilidad, ni tampoco es resultado de reflexión consciente. Simplemente es consecuencia del instinto de imitación y de adaptación, que hace surgir perjuicios capaces de condicionar el comportamiento futuro. Ahí radica su importancia. Si el niño o niña no halla en el ámbito extra familiar, en el colegio, rectificación alguna al ambiente fiscal familiar, o sea la deformación que va adquiriendo en el hogar, no se contrarresta con la pertinente formación escolar, deferirá bien poco de una imagen mental del impuesto, esto es lógico que así suceda, habida cuenta que los elementos de juicio que posee, no le permiten alcanzar otra clase de conclusiones. De ahí, que estimemos fundamental la educación fiscal en este período de la vida de la persona, educación fiscal en este período de la vida de la persona, educación que, como tarea pedagógica corresponde a los propios centros formativos⁶¹

Por lo tanto, debido a la importancia de la educación fiscal en la edad escolar, es claro que los futuros contribuyentes al estar dentro de un proceso de información tendrán los valores y las actitudes para los cumplimientos de sus obligaciones fiscales.

4.1.3. CONTROL DEL CONTRIBUYENTE.

El lograr una sana administración pública es necesario que se cuente con un eficiente padrón de contribuyentes, esto es que se debe crear un programa de control del contribuyente, mismo que tendría como objetivo fundamental el lograr una recaudación que permita captar los recursos que requiere el Estado y simultáneamente que todos los obligados cumplan con sus responsabilidades tributarias, evitándose de esta manera que la carga fiscal recaiga injustamente sólo sobre una parte de los causantes, generalmente los cautivos.

Es común dentro del tema que se trata que existan reacciones por parte de ciertos grupos sociales que se oponen a soportar la carga tributaria e incluso llegan a pensar que la evasión fiscal no es delito y por lo tanto no debe sancionarse.

⁶¹ PONT MESTRES, Magín, *El problema de la Resistencia Fiscal*, Ed Bosch, Barcelona, 1971, p. 259 y 260

Respecto a este tema el maestro Arturo de la Cueva menciona lo siguiente;

"Debemos subrayar que el entero real, oportuno y espontáneo de la aportación personal que le corresponde al contribuyente, por un lado contempla una verdadera virtud social y en cambio, su falta, un verdadero despojo contra la sociedad en general y contra el causante cumplido en particular, lo que en algunos casos da lugar al ejercicio de acciones populares.

Como consecuencia de lo anterior y mediante el determinante papel de la correspondiente educación, se ha desarrollado en países una valiosa cultura fiscal. En muchos estados es tal el control del contribuyente que difícilmente se defrauda al fisco, siendo muy rigurosas y temidas las sanciones por este motivo, lo cual explica que muchas veces los mayores contribuyentes busquen y fijen su residencia para efectos tributarios en paraísos fiscales.

En estos países con la cultura fiscal y conciencia tributaria desarrollada, considerando a los países del norte de Europa, definitivamente son señalados y sancionados como delincuentes y enemigos de la sociedad y tanto el evasor fiscal como el administrador de ingresos deshonestos, ya que en ambos casos el ciudadano cumplido tiene la convicción de ser directamente lesionado con tales conductas, amén de ser burlado en ambas situaciones, es decir, en cuanto real contribuyente y sostenedor del gasto público frente al evasor que no cumple sus obligaciones tributarias, como por el malversador de los fondos del erario integrados, entre otras cosas con su aportación personal"⁶²

En consecuencia y conforme a lo antes asentado es necesario que la autoridad hacendaria en este caso la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal, llevé a cabo sus facultades de comprobación, claro para evitar o reducir la evasión fiscal, realizando las mayores auditorias posibles para optimizar al contribuyente al pago de sus impuestos, es decir emplear una medida coercitiva, ello independientemente de que se lleve a cabo un actualizado padrón de contribuyentes para tener un mayor control entre los que cumplen y los que no cumplen con sus obligaciones tributarias, para con estos últimos emplear la legislación aplicable, así en virtud de que son

⁶² DE LA CUEVA, Arturo, *Ob. Cit.* p. 177 y 178.

sanciones con el carácter de un escarmiento logra un poco la disminución de la evasión fiscal.

4.2. TÉCNICAS ADMINISTRATIVAS.

Si bien es cierto, como ya señalamos que la forma principal de combatir la evasión de contribuciones es a través de crear la conciencia fiscal y social en los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones, no significa que sea la única, en consecuencia el Gobierno siendo el principal interesado en que se disminuya la evasión de impuestos debe realizar diversas acciones de carácter legislativo, judicial y ejecutivo, tema al cual hace referencia el catedrático José Tapia Tovar en su libro *la Evasión Fiscal*, donde señala que una de las principales acciones administrativas es llevar a cabo una reforma fiscal integral donde “debe tomarse en consideración, no sólo la carga tributaria, diversificada en contribuciones de distinto tipo que absorben las posibilidades de una utilidad razonable, debe considerarse además el peso administrativo del particular en el cumplimiento de las muy variadas obligaciones; procurarse disposiciones sencillas en su redacción que den certeza jurídica, que permita que las empresas una planeación por plazos razonables, que les permita la consideración de reinvertir y procurarse utilidades; que no den lugar a las críticas de interpretación y reglas que a u vez aclaren éstas; así como diseñarse formatos sencillos de avisos, de declaraciones y de información; procurar una administración eficiente que vigile correctamente el cumplimiento de las obligaciones y no solicite información, por el solo hecho de haberla perdido, o por un programa genial de un desconocido en la geografía de la tributación y para ello se requiere por último, una sólida base de datos que evite molestias innecesarias y se enriquezca con información moderna, que aproveche el cruce de información; que los nuevos programas para evitar la evasión y la elusión fiscal, no ocasione molestias innecesarias a los contribuyentes, “cautivos”; que en los casos de molestia, se expliquen las causas de la misma; que dé un verdadero apoyo de asesoría jurídica y administrativa al contribuyente; y que el servicio de carácter jurídico que corresponda a la Administración Tributaria, sea oportuno y eficiente para el contribuyente y se

comunique a las demás autoridades para su cumplimiento y efectos; sólo eso requiere la llamada reforma fiscal⁶³.

Conforme a lo señalado por el profesor Tapia Tovar, es menester que se lleve a cabo una reforma fiscal por parte de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal en el que perfeccione las normas tributarias en principio para la mejor recaudación de contribuciones y en segundo lugar para cerrar los resquicios legales y evitar la elusión fiscal, así como eficientar su aparato burocrático para que exista una mayor facilidad en el cumplimiento de pago de sus impuestos.

4.3. SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA DE CONTRIBUCIONES.

La simplificación administrativa en el Gobierno del Distrito Federal, incluye una simplificación de leyes tributarias y a su vez del aparato administrativo encargado de cumplir dichas leyes, esto es que las leyes fiscales, debido a su complejidad se compacten de manera más reducida entendible, clara y que en el campo de la práctica se cuente con los instrumentos materiales y humanos para hacerlas cumplir.

Esta simplificación tendría grandes beneficios en la recaudación de ingresos al erario público, debido a que una razón importante que origina la evasión fiscal es la complejidad de la estructura del sistema tributario u las disposiciones tributarias que son difíciles de comprender por emplear términos demasiado técnicos, por lo que en ocasiones aún y cuando se tiene la voluntad de tributar, no lo llega a hacer ya que se le presentan diferentes dificultades, tales como diversos formatos, muchas oficinas, en consecuencia si se contará con menos oficinas ubicadas estratégicamente en diversos puntos de la ciudad y menos formatos fáciles de ser llenados en primer término para que los contribuyentes no realicen verdaderas excursiones primero para llegar a la oficinas y después una aventura para lograr el pago de la contribución, por que hay que recordar que aún y cuando sea una obligación de un ciudadano el contribuir al gasto público por el hecho de utilizar y servirse de los beneficios públicos, ello no significa que se le debe poner diversas trabas administrativas y legales, porque precisamente en la voluntad radica el impuesto y que en la mayoría de los casos los

⁶³ TAPIA TOVAR, José, *Evasión Fiscal, causas, efectos y soluciones*, Ed. Porrúa. 2000, p. 206 y 207.

contribuyentes las consideran injustas, por ello es muy necesario que se realicen los trámites tan sencillos como el pagar el periódico.

Finalmente para puntualizar el tema, la simplificación administrativa no es fenómeno que se lleve varios años para llevarse a cabo, por que si efectivamente los diputados ponen la atención necesaria en la mayor recaudación del tema se darían cuenta que resolviendo este problema sería mucho más fáciles de resolver, por que efectivamente con mayor presupuesto del gobierno puede realizar sus diversos programas sociales y educativos, así como reducir el aparato recaudatorio es facultad del Jefe de Gobierno, por lo que es un problema no de mucha dificultad en resolver.

4.2.2. NECESIDAD DE CREAR UNA VERDADERA NORMATIVIDAD EFICAZ Y APLICABLE A LA ECONOMÍA INFORMAL.

Es necesario aclarar que en el presente punto de mi trabajo, hago la separación, respecto a la economía formal e informal, tema de este punto, ello debido a que sí bien es cierto existe una legislación fiscal vigente en el Distrito Federal, siendo el Código Financiero del Distrito Federal, que regula el aspecto fiscal en esta entidad, no es suficiente en la regulación de la economía subterránea o informal.

Para Tomás Ruiz González "la economía informal en sus efectos fiscales esta comprendida por las actividades que realizan individuos sin tener registro ante autoridad hacendaría y por razones obvias las actividades de carácter delictivo no podrían susceptibles del cobro de impuestos. Asimismo por ser un problema de carácter distinto la evasión del sector formal queda fuera de esta definición"⁶⁴

.La economía subterránea ha rebasado en su totalidad al Gobierno, el cual se encuentra estático únicamente de observador, cuando existen tantas personas en la vía pública que se dedican al comercio en su modalidad de informal, debido a que no realizan ningún pago de impuestos por su actividad, no realizan pago de impuestos sobre la renta,, no les pueden realizar auditorias fiscal y la razón es que son comerciantes que no tienen un domicilio fiscal registrado, no se encuentran dados de alta y por tales motivos no pagan y no se les puede cobrar los impuestos, mientras

⁶⁴ RUIZ GONZALEZ, Tomás, *La economía informal*, Revista INDETEC, no. 114. Enero-Febrero 1999,p. 48

que los comerciantes formales que realizan actividades lícitas pagan todos los impuestos con su puntualidad, encontrándose un problema de inequidad con estos contribuyentes.

Con el hecho de señalar que se debe crear una legislación aplicable y eficaz a la economía informal, ello no quiere decir que se deba crear una ley excluidamente dirigida a este sector de la población, sino sólo debe perfeccionarse el actual código, pero efectivamente aplicable y eficaz, esto es que se deba crear un registro de los comerciantes informales, como con su propia asociación de comerciantes, no se coartará su derecho a trabajar, sin embargo deben hacerlo dentro del marco de la ley.

Siendo este tema tan comentado a diario, sería posible una solución no inmediata pero que lograría disminuir el problema del comercio ambulante y un ingreso al gasto público que no sería unan fuente suficientes de ingresos para el gobierno, sin embargo el integrar a la formalidad quienes se dedican a actividades informales es un problema prioritario de resolver, porque precisamente la obligación de todos lo habitantes de una ciudad es cumplir con sus obligaciones fiscales, lo que sería totalmente equitativo con los que si pagan impuestos, lo que originaría la verdadera cultura fiscal que se busca.

4.3. DIFUSIÓN Y TRANSPARENCIA EN EL GASTO DE LOS RECURSOS PÚBLICOS

Este último tema del trabajo de tesis es una medida que los gobiernos no han utilizado para lograr el convencimiento de los gobernados en el pago impuestos, siendo tan simple de entender, debido a que si bajando al plano de un ciudadano, poniendo como ejemplo que si una persona para realizar un trámite contrata a un gestor al cual le pagará por sus servicios y le entregará una cierta cantidad de dinero para que le haga sus trámites y así al final del trabajo el gestos no realiza el trámite y a su vez no le dice en que gasto el dinero entregado, por lógicas razones el ciudadano no lo volverá a contratar, lo mismo sucede con el gobierno y el contribuyente, si efectivamente el gobierno no difunde lo que programa de gastos anuales, lo que recibirá del presupuesto y no es transparente en señalar en que gasto el dinero entregado, pues simplemente se pierde la confianza y la credibilidad en el gobierno, lo

que original que no se cumplan con las obligaciones fiscales, por no tener la certeza en que se gastaron sus contribuciones.

Este punto es mejor expresado por el Maestro José Tapia Tovar en el que señala:

“La escasa prestación de servicios es una razón de las más importantes de las evasión, propalada en el sentir de la gente, de que no sabe en qué se aplican sus impuestos si realmente paga sus servicios y esto es porque no se difunde con la intensidad debida la distribución del gasto público, por partidas presupuestales en relación con los ingresos tributarios captados. Tal difusión debe ser del dominio público y del conocimiento de todos los estratos sociales; esta información hoy es escasa e incompleta; además el excesivo costo de las tarifas y precios públicos a los particulares, le sirven de pretexto al contribuyente para rechazar o no querer pagar los impuestos; es la razón por la que se sugiere la difusión del costo de los servicios y la explicación del destino de las contribuciones; de no tomarse estas medidas, seguiremos en un círculo vicioso de no pago porque no hay servicios o estos son deficientes. Esta difusión debe convencer del ejercicio transparente y eficaz del uso de recursos”⁶⁵

Finalmente concluyen con esto el punto tratado es necesario insistir en que el Estado, representado por el Gobierno debe en el crear conciencia, respecto a la difusión y transparencia de los recursos públicos, tanto en sus gastos como en sus ingresos al erario público, y me refiero a que tengan conciencia, porque no existe esa costumbre, debido a que se tiene el poder y por ello los gobernantes se creen intocables como quizá en la realidad a sí lo sea, claro por sus pactos políticos y partidistas, es por que deben fomentar dicha difusión y transparencia o de lo contrario el gobernado seguirá creyendo como lo es ahora, que en virtud de que el gobierno abusa de su poder se creen legitimados en su defensa el evadir o defraudar al fisco local.

⁶⁵ TAPIA TOVAR, José, *Ob. Cit.* p. 207

CONCLUSIONES

Finalmente hemos llegado al final de nuestro trabajo de tesis, mismo que a lo largo de su desarrollo se llegó a varias conclusiones las cuáles enunciaré;

PRIMERA.- El problema de la evasión fiscal ha rebasado a las autoridades tanto del Distrito Federal como del ámbito federal, toda vez que el problema no únicamente recae en un aspecto económico como lo es la recaudación total de las contribuciones obligadas a cubrir por los ciudadanos, sino también en un aspecto legal por una exagerada regulación de dicho fenómeno en diversos ordenamientos que impiden su tratamiento e incluso en ocasiones complica más su resolución.

SEGUNDA.- El fenómeno de la evasión fiscal es un problema de inmensas magnitudes, por lo que es imposible que una sola autoridad pudiera resolverlo, y menos si cada autoridad trabaja por su cuenta. Este problema de que cada autoridad hacendaria federal o local trabajen por separado se detectó a lo largo de la investigación de este trabajo, en virtud de que a pesar que el fenómeno de la evasión fiscal es un asunto pendiente y conocido por las entidades federativas y la propia Federación hasta ahora no se ha encontrado una forma adecuada de combatirlo, por lo que una de las propuestas de mi trabajo es crear una autoridad fiscal encargada específicamente de combatir, disminuir y erradicar la evasión de tributos, la cuál debe contar con el apoyo financiero y legal de los gobiernos estatales y municipales y que por supuesto estaría bajo el mando y regulación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por tratarse de un problema que implica a todos los habitantes de la República Mexicana, tanto gobernados como gobernantes. Sin embargo es necesario, resaltar que la creación de esta Institución es con el fin de que obtenga resultados a corto plazo, esto es que disminuya la mas de evasores fiscal, porque de lo contrario se convertiría en un ente burocrático sin resultados eficaces como existen muchos en nuestra estructura de gobierno.

TERCERA. – La evasión de tributos por parte de los mexicanos y en especial de los capitalinos se debe a una forma de ser y de pensar que no corresponde a lo

que debiera ser la realidad, piensan que no deben cubrir los impuestos, ya que el Gobierno esta obligado a proporcionar los servicios, mantienen una actitud de reproche continuo contra el gobierno sea del partido que sea y en cambio muy poca participación ciudadana en el combate de este mal, inclusive no existe la costumbre de la denuncia por evasión de impuestos, ya que se observa como un fenómeno normal.

CUARTA.- Se observa del análisis del trabajo que no sólo en el Distrito Federal, sino en todo México no existe una cultura fiscal, y menos aún conciencia social de respeto a los contribuyentes cumplidores de sus obligaciones tributarias, misma cultura fiscal que no se aprende en la calle y menos aún de adulto, debido a que constituye una serie de valores y actitudes positivas, respecto a la sociedad en que se desenvuelve un ciudadano, por ello si muchos de los problemas que nos aqueja es por la mala educación, se debe implementar dentro del proceso educativo desde el nivel primaria inculcando ciertos valores para crear una conciencia fiscal en los futuros contribuyentes de la significación y alcance de la tributación.

QUINTA.- La economía informal es un mal lacerante de la economía legal, si bien es cierto que la pobreza y el desempleo son detonantes de la economía informal, ello no quiere decir que como una plaga se esparce por todo el territorio sin orden y sin ley, porque precisamente el problema de la economía informal, respecto al comercio ambulante es que ellos consideran que por sus agrupaciones y pactos con políticos corruptos pueden vender dónde se les ocurra y dañar a los que contribuyen para el erario público, detectado el problema, debe de juntarse fuerzas por parte del Gobierno del Distrito Federal y llegar a un buen acuerdo con estas organizaciones, porque precisamente la ley es para todos, por ello en caso de negativa por parte de estas personas se debe aplicar la ley por encima de todos los intereses políticos y particulares.

SEXTA.- Nos encontramos en una sociedad civilizada que se rige por normas y principios fundamentales de convivencia social, sin embargo cuando se infringen dichas normas de convivencia existe el Derecho para hacer cumplir las normas concensadas por la comunidad, esto lo afirmó debido a que la evasión fiscal es un mal que no cumple con las reglas de convivencia ni del Derecho, y sin embargo sigue presente como fenómeno social y también los evasores fiscales, por ello a pesar de

que la evasión tributaria esta contemplada en la ley como una infracción grave, es decir un delito que merece pena privativa de libertad y sin derecho a fianza, ello no quiere decir que así sea la forma más practica de resolver el problema, sino que es el arma principal con que cuentan las autoridades hacendarias para corregir en parte este eterno problema. La ley es la forma primaria de combatir la evasión fiscal sólo queda que sea aplicada de manera tajante contra los evasores, lo anterior no quiere decir que se violen los derechos de los contribuyentes, sino con arreglo a la norma fiscal debe darse solución a este problema.

SÉPTIMA. - Toda nuestra sociedad esta basada en normas de derecho por lo tanto cuando las legislaciones no cubren las expectativas de la población hay que reformarlas, por lo tanto la reforma del Estado debe plantearse como una solución y no como un pleito callejero de partidos ambiciosos por el poder político, esta reforma debe comprender a todos los sectores de la sociedad, como los intelectuales, profesionistas, empresarios, catedráticos y por supuesto al pueblo en general, para que existan las bases suficientes de formar un País con resultados que aún cuando no van a ser inmediatos si van a lograr consolidar un estado una República a largo plazo y de la que se beneficiarán los jóvenes de este país porque tendrían un bienestar total, tanto en lo educativo, cultural, económico y social.

OCTAVA. - Abundando en el tema de las posibles soluciones para disminuir la evasión de impuestos se dividen en dos grupos las de carácter educativo y las de carácter administrativo, las primeras son las que se refieren a crear una mejor y mayor cultura fiscal en el contribuyente y las segundas en facilitarle la forma de declarar sus impuestos y que en primer término se va lograr con una adecuada orientación legal al contribuyente, misma que debe materializarse con una correcta capacitación técnica y profesional de los servidores públicos encargados de dicha función, ya que si la persona que asesora al contribuyente común cuenta con una buena preparación facilitará la recaudación de contribuciones, ello sin dejar de lado el trato personal que deben tener para los contribuyentes, originando que si el trato se da en una atmósfera de respeto y cordialidad el obligado tributario presentará sus declaraciones de impuestos con mayor regularidad y puntualidad.

NOVENA. - Una de las principales propuestas de mi trabajo, por no decir que la primordial, consiste en que la autoridad tributaria funde su función recaudadora en lograr una cultura contributiva hacia los causantes durante todo el proceso educativo, es decir que en el caso del Distrito Federal la Secretaría de Finanzas instrumente un programa educativo promocionando la importancia del pago de impuestos con el fin de que los contribuyentes sientan la necesidad de declarar sus impuestos y a su vez la satisfacción del deber cumplido en el sentido de que tengan la certeza y la seguridad de que sus impuestos van destinados a los servicios que requiere cada uno de los ciudadanos de este país.

DÉCIMA. - Resumiré en esta última conclusión las técnicas administrativas como posibles soluciones de la evasión tributaria, dentro de estas técnicas administrativas propongo cuatro formas eficaces de combatir la evasión, como lo es la simplificación administrativa de contribuciones, la creación de una normatividad eficaz aplicable a la economía informal, mayor control del contribuyente y la difusión y transparencia en el gasto de los recursos públicos, propuestas que si la autoridad tuviera realmente el interés de llevarlas a cabo sería posible con la infraestructura con que cuenta el gobierno actualmente, debido a que no son propuestas que esten fuera de contexto, ya que primeramente la simplificación administrativa como su nombre lo indica es que la declaración de impuestos sea simple, es decir englobar los impuestos en algunos grupos únicamente y en un solo periodo al año y claro eliminando impuestos que francamente no tienen ningún sustento lógico como es el famoso pago del impuesto de tenencia de un vehículo el cuál únicamente surgió por la incapacidad de la autoridad hacendaria de no recaudar debidamente el Impuesto sobre la Renta (ISR). Así también, el mayor control del contribuyente y la creación de una normatividad eficaz aplicable a la economía informal, son dos propuestas ligadas, en razón de que la economía informal es el principal causante de la evasión de tributos, ya que no existe un registro de las ganancias obtenidas por los comerciantes ambulantes y por la gran población dedicada a esta actividad parece imposible cuantificar dichas ganancias, sin embargo a pesar de que resulta una tarea difícil si es posible en cuanto exista en este caso una legislación aplicable a este grupo de contribuyentes. Finalmente mi propuesta de la difusión y transparencia en el gasto de los recursos públicos es una propuesta que pareciera que no tiene mayor

trascendencia en el contribuyente, lo cuál no así, debido a que la mejor forma de transparentar el gasto de los recursos públicos es materializar dichos gastos en algo tangible al contribuyente común y corriente, esto es que sus sentidos logren percibir los avances, servicios y beneficios que le aporta el pagar sus impuestos y así tendrá un efecto benéfico para seguir pagando sus contribuciones.

BIBLIOGRAFÍA

1. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Derecho Fiscal, Ed. Themis, 12 ED. México, 1997, págs.538.
2. CENTRO DE ESTUDIOS ECONOMICOS DEL SECTOR PRIVADO, La economía subterránea en México, Ed. Diana. México, 1987.Págs. 91.
3. DE LA CUEVA, Arturo. Derecho Fiscal. Ed. Porrúa, México 2000, Págs. 412.
4. DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, 18° Ed. Porrúa, México 1999, Págs. 1025.
5. DE NAVARRETE, Ifigenia, Distribución del ingreso en México: tendencias y proyección a 1980", tomado de la economía mexicana (Análisis por sectores y distribución), selección de Leopoldo Solís en Lecturas, FCE, México, 1975, la reimpresión.
- 6.- DESARROLLO JURÍDICO, Diccionario Jurídico Mexicano, 2000
- 7.- FLORES ZAVALA Ernesto, Finanzas públicas mexicanas, México, Porrúa, 1986.
- 8.- GARCIA DOMINGUEZ, Miguel Ángel, Derecho-Fiscal –Penal, Porrúa, S.A., México, 1994.
- 9.- GARCIA DOMINGUEZ, Miguel Ángel. Teoría de la Infracción Fiscal- Derecho Fiscal Penal, Cárdenas Editor, México.
- 10.- GIORGETTI, Armando; La Evasión tributaria, Buenos Aires, editorial De palma, 1967.
- 11.- LOMELI CERESO, Margarita, Derecho Penal Represivo, Porrúa, 1997.

12.-MABARAK CERECEDO, Doricela, Derecho Penal Fiscal, Ed. Lozano Garza, 1° Ed. México, 1993. Págs. 259

13.- MARTINEZ VERA, Rogelio. La evasión de las obligaciones fiscales: sus causas y sus efectos, Ed. Humanitas, México, 1985.

14.- MAURICE, Lourè, Tratado de Política Fiscal, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, España, 1980,p.207

15.- MENDEZ GALEANA, Jorge, Introducción al Derecho Financiero. Ed. Trillas, México, 2003, Págs. 154.

16.- NEGRETE, María Eugenia y Héctor Salazar, Dinámica de crecimiento de la población en la ciudad de México”(1900-1980), tomado de Atlas de la ciudad de México.

17.- PONT MESTRES, Magin, El problema de la resistencia fiscal, BOSCH, Barcelona, 1971.

18.- SANCHEZ GOMEZ, Narciso. Derecho fiscal mexicano. Porrúa 2° Ed.

19.- TAPIA TOVAR, José, Evasión fiscal, Causas, efectos y soluciones, Porrúa, 2000.

20.- TARDE Gabriel, Les Lous de L' imitation, Comentado por Recasens Siches Luis "Tratado de Sociología". Ed. Porrúa, S.A., México 1977, Pág.356.

21.- VEGA ZANIZO, Tomás salvador, *Derecho Fiscal*, Universidad tecnológica de México.

HEMEROGRAFÍA

- 1.- ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús, Nuevo Consultorio Fiscal, Planeación contra Evasión fiscal, Número 177, Enero de 1997.
- 2.- CÁMARA NACIONAL DE COMERCIO DE LA CIUDAD DE MÉXICO; El comercio ambulante en la Ciudad de México, publicación interna, México, DF.
- 3.- ESPINOSA DE LOS MONTEROS, Gonzalo de Jesús, La Evasión Fiscal, México, Revista bimestral, Indetec. No.117. 31 de agosto de 1999.
- 4.- JUSIDMAN, Clara citada por Ernesto Flores Vega, Vol. XIX, Revista expansión.
- 5.- RAMIREZ CASTAÑÓN, Manuel, citado por Flores Vega, Revista Trimestre Fiscal, No.39.
- 6.- RODRIGUEZ MEJIA Gregorio, Boletín Mexicano de Derecho comparado No.100.Enero-Abril 2001.Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. Pág.288.
- 7.- RUIZ GONZALEZ, Tomas, La economía Informal, REVISTA Indetec, NO.114, Enero-Febrero, 1999.

LEGISLACIÓN

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 2.- Código Financiero del Distrito Federal.
- 3.- Código Penal para el Distrito Federal.
- 4.- Código de procedimientos penales para el Distrito Federal.