

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN  
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**



**DOCTORADO EN ESTUDIOS FISCALES**

**TESIS DOCTORAL:**

**"LA EVASIÓN FISCAL, ANTE LA POLÍTICA FISCAL  
Y LA CULTURA TRIBUTARIA EN CULIACÁN."**

**AUTOR:**

**EDELMIRA ZAZUETA ZAZUETA**

**DIRECTOR DE TESIS:**

**DRA. CARMEN CAMACHO CASTRO**

**CULIACÁN, ROSALES SINALOA: MEXICO. MARZO, 2014**

# UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN  
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO



## DOCTORADO EN ESTUDIOS FISCALES

### **Tesis Doctoral:**

**“LA EVASIÓN FISCAL, ANTE LA POLÍTICA FISCAL Y LA CULTURA TRIBUTARIA  
EN CULIACÁN.”**

### **Autor:**

**EDELMIRA ZAZUETA ZAZUETA**

### **Director de tesis:**

**DRA. CARMEN CAMACHO CASTRO**

Culiacán, Rosales Sinaloa; México. Marzo, 2014.

## Resumen

El fenómeno de la evasión fiscal, se presenta en todos los tipos de gobiernos, su origen es tan antiguo como la civilización misma. Desde el momento en que el hombre tiene que aportar parte de lo que con su esfuerzo obtiene para compartirlo con los demás, nace el problema denominado evasión ya que el individuo busca las formas de que sea lo menos que se pueda compartir y con ello, inicia la búsqueda de alternativas para incumplir con las reglas establecidas. Por tanto, para que las finanzas del Estado sean buenas y pueda cumplir con las encomiendas establecidas, el fenómeno de la evasión debe ser atendido.

Observada dicha problemática, esta investigación titulada “La evasión fiscal, ante la política fiscal y la cultura tributaria en Culiacán”, con el objetivo general de conocer las causas de la evasión fiscales en Culiacán, identificar los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como conocer las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal, con el propósito de proponer alternativas pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán.

Para ello, fue necesario, haber realizado una investigación documental del tema, que permitió analizar, describir los antecedentes del fenómeno, desde el punto de vista doctrinal, correlacionándolos con las legislaciones tributarias desarrolladas e implementadas respetando una política tributaria. Para posteriormente, contrastarla con los resultados obtenidos de la investigación desarrollada en la Ciudad de Culiacán, Sinaloa; México. Donde se pudo comprobar las hipótesis mediante la aplicación de la investigación empírica, revisión documental, estudios de otras investigaciones, entrevistas con funcionarios públicos, análisis de los cuestionarios aplicados a diversos tipos de contribuyentes y profesionistas relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, como son contadores, abogados fiscalistas y administradores, donde el enfoque es mixto.

Los resultados de la presente investigación revelan que la falta de inequidad en las cargas tributarias, propicia la evasión fiscal, ocasionando una disminución en la recaudación tributaria, que la complejidad de las leyes fiscales invita al incumplimiento de las mismas, parcial o totalmente, asimismo a la planeación y elusión fiscal, y crea a su vez un estado de incertidumbre jurídica en los ciudadanos, que la falta de cultura tributaria aunado a la desconfianza en la aplicación de los recursos, incita a la evasión fiscal, que el recurso humano y técnico, focalizado para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales es insuficiente, lo que facilita al contribuyente la evasión fiscal y por tanto, frena el desarrollo económico-social del Estado. Por lo que, es necesario la transparencia de la aplicación de los recursos por parte del Gobierno, y que las leyes tributarias contemplen más la proporcionalidad y equidad, y estas sean más sencillas para permitir un mejor entendimiento, calculo y cumplimiento, dando una mayor certidumbre jurídica al sujeto pasivo.

*Palabras clave:* evasión fiscal, política tributaria, cultura tributaria

### **Abstract**

The phenomenon of tax evasion occurs in all types of governments, their origin is as old as civilization itself. From the time that man has to contribute part of their effort to get to share it with others called evasion problem arises because the individual looks for ways to make it at least that can be shared and thus initiates search for alternatives to breaking any rules. So to that state finances are good and can meet parcels established, the phenomenon of evasion must be addressed.

Observed this problem, this research entitled " Tax avoidance , to the tax policy and tax culture in Culiacan " , with the overall objective to know the causes of tax evasion in Culiacan, identify cultural aspects that limit the taxpayer compliance their tax obligations . And learn the strategies that have been implemented to address tax evasion, in order to propose relevant alternatives for resolving tax evasion in the municipality of Culiacán.

As necessary, having made a documentary investigation of the subject, allowing you to analyze, describe the history of the phenomenon, from the doctrinal point of view, correlating with the tax laws respecting developed and implemented a tax policy. To then compare it with the results of the research conducted in the city of Culiacan, Mexico. Where could test the hypothesis by applying empirical research, review documents , other research studies , interviews with government officials, analysis of the questionnaires applied to different types of taxpayers and professionals related to the fulfillment of tax obligations , such as accountants, tax attorneys and managers , where the focus is mixed.

The results of this investigation show that the lack of inequity in the tax burden encourages tax evasion , causing a decrease in tax revenues , the complexity of tax laws invites the breach thereof, partially or totally, also the planning and tax avoidance , and in turn creates a state of legal uncertainty for citizens , the lack of tax culture coupled with the distrust in the application of resources , encourages tax evasion, the human and technical resources , focused for verification of compliance with tax obligations is insufficient, which facilitates the taxpayer tax evasion and tax avoidance thus hamper economic and social development of the State. So , you need the transparency of the use of resources by the state and the tax laws provide for more proportionality and fairness, and are simpler to allow a better understanding and compliance therewith as enhance an greater legal certainty.

Keywords: tax evasion, tax policy, tax culture.

## **La Evasión Fiscal, ante la Política fiscal y la Cultura Tributaria en Culiacán.**

<b>INDICE GENERAL</b>		Pág.
	<b>Agradecimientos, Reconocimientos y Dedicatorias</b>	7
	<b>Introducción</b>	8
<b>Capítulo 1.</b>	<b>Planteamiento del fenómeno de evasión fiscal</b>	<b>10</b>
1.1.	<b>Antecedentes del fenómeno de evasión fiscal</b>	<b>11</b>
1.2.	<b>Delimitación del fenómeno de evasión fiscal</b>	<b>21</b>
1.2.1.	Sujetos	22
1.2.1.1.	Sector comercio (persona física o jurídica)	22
1.2.1.2.	Profesionistas asesores de los contribuyentes	29
1.2.1.3.	Funcionarios Públicos	30
1.2.2.	Tamaño de la Muestra	30
1.2.3.	Tiempo	31
1.2.4.	Espacio (Culiacán)	31
1.3.	<b>Objetivos</b>	<b>35</b>
1.3.1.	Preguntas de Investigación	35
1.4.	<b>Justificación</b>	<b>36</b>
1.5.	<b>Limitaciones de la investigación</b>	<b>39</b>
<b>Capítulo 2.</b>	<b>Contexto general de la evasión fiscal</b>	<b>40</b>
2.1.	<b>La Globalización económica y financiera</b>	<b>41</b>
2.1.1.	Las diversas economías del mundo	45
2.1.2.	El Estado y los impuestos	49
2.1.2.1.	El Estado	49
2.1.2.2.	Los Impuestos	52
2.1.2.2.1.	Antecedentes de los Impuestos en México	52
2.1.2.2.2.	Principios del Impuesto	57
2.1.2.2.3.	Efectos de los Impuestos	68
2.1.3.	Globalización en México	71
2.2.	<b>Efectos fiscales de la globalización</b>	<b>71</b>
2.2.1.	Empresas Multinacionales	72
2.2.2.	Evasión fiscal como una consecuencia de la globalización	74
2.3.	<b>Administración Tributaria</b>	<b>77</b>
2.3.1.	Armonización	78
2.3.2.	Características de los sistemas tributarios	79
<b>Capítulo 3.</b>	<b>La Política fiscal y Cultura Tributaria</b>	<b>81</b>
3.1.	<b>La evasión fiscal</b>	<b>82</b>
3.2.	<b>Política Fiscal</b>	<b>85</b>
3.2.1.	Inequidad en la carga tributaria	89
3.2.1.1.	Elusión Fiscal	91
3.2.2.	Complejidad de las leyes fiscales	92
3.2.2.1.	Incertidumbre jurídica	93
3.2.2.2.	Planeación y elusión fiscal	94
3.2.2.3.	Incumplimiento de las leyes parcial o total	96
3.2.3.	Ineficiencia de la Administración tributaria	97
3.2.3.1.	Bajas recaudación	99

3.2.3.2.	Fiscalización tributaria ineficiente	100
<b>3.3.</b>	<b>Cultura Tributaria</b>	<b>103</b>
3.3.1.	La transparencia de los recursos públicos	109
3.3.1.1.	Desconfianza en el Estado	110
3.3.2.	Cultura a evadir fiscalmente	110
3.3.2.1.	Disminución de las finanzas públicas	111
3.3.2.2.	Estancamiento del desarrollo económico	111
<b>Capítulo 4.</b>	<b>La Estrategia metodológica</b>	<b>112</b>
	<b>Introducción</b>	<b>113</b>
<b>4.1.</b>	<b>Tipo de Investigación</b>	<b>114</b>
<b>4.2.</b>	<b>Método de Investigación</b>	<b>119</b>
<b>4.3.</b>	<b>Modelo de la Investigación</b>	<b>126</b>
<b>4.4.</b>	<b>Diseño de la Investigación</b>	<b>126</b>
<b>4.5.</b>	<b>Hipótesis</b>	<b>127</b>
<b>4.6.</b>	<b>Variables de la investigación</b>	<b>128</b>
<b>4.7.</b>	<b>Investigación de Campo</b>	<b>128</b>
4.7.1	Instrumento aplicado	129
4.7.2.	Recolección de datos	130
4.7.3.	Software de Apoyo	130
4.7.4.	Criterios de Validez interna	131
<b>4.8.</b>	<b>Análisis de la información</b>	<b>131</b>
<b>Capítulo 5.</b>	<b>Estudio Empírico de la evasión fiscal aplicado a contribuyentes, profesionales en el áreas como la contaduría pública, derecho y administración, así como a los funcionarios públicos relacionados con las contribuciones</b>	<b>135</b>
	<b>Introducción</b>	<b>136</b>
<b>5.1.</b>	<b>Generalidades de los encuestados</b>	<b>137</b>
5.1.1..	Generalidades de los contribuyentes	137
5.1.2.	Generalidades del profesionista	140
5.1.3.	Generalidades del funcionario público	140
<b>5.2.</b>	<b>Causas de la evasión fiscal en Culiacán</b>	<b>141</b>
<b>5.3.</b>	<b>Aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales</b>	<b>155</b>
<b>5.4.</b>	<b>Alternativas para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán</b>	<b>180</b>
<b>5.5.</b>	<b>Estrategias implementadas tratar de minimizas la evasión fiscal</b>	<b>184</b>
<b>5.6.</b>	<b>Análisis grafico de las medias aritméticas</b>	<b>186</b>
5.6.1.	A los contribuyentes	186
5.6.2	Resumen de la muestra de los profesionales	190
<b>5.7.</b>	<b>Relaciones de asociación significativa de las variables dependientes e independientes aplicadas a los contribuyentes</b>	<b>193</b>
<b>5.8.</b>	<b>Relaciones de asociación significativa de las variables dependientes e independientes aplicadas a los profesionistas</b>	<b>197</b>
5.8.1	Tabulaciones cruzadas de los resultados de los profesionistas	200
	<b>Conclusiones y consideraciones</b>	<b>206</b>
	<b>Anexos</b>	<b>216</b>
	<b>Índices de abreviaturas</b>	<b>234</b>

<b>Índice de tablas</b>	<b>236</b>
<b>Índice de figuras</b>	<b>241</b>
<b>Bibliografía</b>	<b>242</b>

## **Agradecimientos y Reconocimientos**

En primer término agradecer a Dios, por la oportunidad de vivir y disfrutar esta gran familia.

A mis padres Ernestina y Gaspar, por brindarme la gran oportunidad de ser una mejor persona cada día, y labrarme un mejor porvenir; con amor, respeto y una gran admiración, viven y vivirán en mi corazón por siempre.

A nuestra alma mater, la Universidad Autónoma de Sinaloa y a la Facultad de Contaduría y Administración, por la oportunidad de formarme profesionalmente.

A todo el personal que labora, en la coordinación del Doctorado en Estudios Fiscales, de la División de Estudios de Posgrado de la Facultad de Contaduría y Administración de la UAS.

A mis estimados maestros del Doctorado en Estudios Fiscales, por su conocimiento compartido, y su amistad.

A mis compañeros y amigos de generación, por su colaboración, atenciones, conocimientos y su gran amistad.

A mi suegra, Doña María, por su invaluable ayuda, para el logro de esta nueva meta.

A mis hermanos Eduardo, José Israel, María Beatriz, Laura, María Elena, Gaspar, Eleazar y Josely, por su apoyo y cariño incondicional. Así como cuñadas, cuñados, sobrinos y sobrino nieto.

A mi esposo Miguel, por su cariño y comprensión incondicional, fortaleza que permiten concluir este trabajo.

A mis grandes tesoros que la vida y dios me regalo: mis hijos Miguel de Jesús, Oscar Alberto y Sarahí de María, gracias por permitirme ser su madre y ser parte de ustedes, disculpas por el tiempo que distraje para dedicarlo a esta investigación.

A mi tutora la Dra. Carmen Camacho Castro, por su apoyo y colaboración en el camino del conocimiento, mi gratitud, reconocimiento y admiración.

A Dra. María del Socorro Borboa Quintero y Dra. María Consuelo González Pérez, por su gran apoyo y colaboración en este camino de la investigación, mi gratitud, reconocimiento y mi admiración.

## Introducción

La evasión fiscal en México es un fenómeno de gran relevancia que influye en el desarrollo económico de la nación. Dicho acto se analizó considerando los puntos de vista de tres grandes actores como son los contribuyentes, profesionistas relacionados con el cumplimiento y entero de las obligaciones fiscales y los servidores públicos que tienen una relación directa en la verificación y recaudación del cumplimiento de dichas obligaciones, con el objetivo de encontrar soluciones o alternativas para disminuir la evasión fiscal, contribuyendo así en la mejora de las finanzas públicas, y con ello un mejor desarrollo económico de la nación en las diversas actividades de servicio al pueblo, tanto en seguridad, salud, educación, entre otros.

El fenómeno de la evasión fiscal, se presenta en todos los tipos de gobiernos, su origen es tan antiguo como la civilización misma. Desde el momento en que el hombre tiene que aportar parte de lo que con su esfuerzo obtiene para compartirlo con los demás nace el problema denominado evasión ya que el individuo busca las formas de que sea lo menos, lo que se pueda compartir y con ello, inicia la búsqueda de alternativas para incumplir con las reglas establecidas. Por tanto, para que el Estado exista y pueda cumplir con las encomiendas establecidas requiere de recursos. Donde parte de dichos ingresos los debe aportar el sujeto pasivo, cumpliendo con la reglamentación fiscal emitida de acuerdo a la política tributaria aprobada por el poder legislativo.

Siendo un gran problema para el Estado la evasión fiscal, ya que disminuye las finanzas limitándolo en el cumplimiento de sus obligaciones como son de salud, seguridad y educación entre otras para el bienestar de la comunidad. Observada dicha problemática, esta investigación titulada “La evasión fiscal, ante la política fiscal y la cultura tributaria en Culiacán”, con el objetivo general de conocer las causas de la evasión fiscales en Culiacán, identificar los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como conocer las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal, con el propósito de proponer alternativas pertinentes para resolver dicho fenómeno en el municipio de Culiacán.

Donde los objetivos específicos son: Conocer las causas de la evasión fiscales en Culiacán, identificar los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, conocer las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal, proponer alternativas pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán. Para ello, se elaboró una interrogante central que sirvió de guía en la investigación que fue: ¿Cuáles son las causas de la evasión fiscal en Culiacán, y los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal y qué alternativas se consideran pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán?.

Sin embargo, para lograr dar respuesta a dicha interrogante central y que a su vez nos permitiera comprobar las hipótesis planteadas, fue necesario realizar una serie de preguntas específicas, y con base en ellas, elaborar los instrumentos de trabajo (tres tipos de cuestionarios). Así como, haber realizado una investigación documental del tema sobre su entorno global, que se encuentra detallado en el capítulo dos, pudiendo comprobar que el fenómeno de la evasión fiscal existe en todo tipo de economías en el mundo y no es específico de la política tributaria de México. Asimismo se analizó, desde el punto de vista doctrinal, correlacionándolos con las legislaciones

tributarias desarrolladas e implementadas respetando una política tributaria, datos que se detallan en un capítulo tres donde se amplía un poco más el marco conceptual iniciado en el capítulo dos, donde se manifiestan doctrinalmente las causas y alternativas para minimizar el fenómeno de la evasión fiscal.

En tanto, que existe un capítulo cuarto, donde se detalla la metodología desarrollada en la presente investigación con el objetivo de que sirva de guía para futuras investigaciones, donde se describe los pasos, instrumentos y métodos aplicados, con el fin de dar respuestas a la investigación y probar las hipótesis.

Existe un capítulo cinco, donde se plasman los resultados obtenidos en la presente investigación, donde fue posible contrastar las teorías investigadas y plasmadas en los capítulos dos y tres con los resultados obtenidos de la investigación desarrollada en la Ciudad de Culiacán, Sinaloa; México. En el que se pudo comprobar las hipótesis mediante la aplicación de la investigación empírica, revisión documental, estudios de otras investigaciones, entrevistas con funcionarios públicos, análisis de los cuestionarios aplicados a diversos tipos de contribuyentes y profesionistas relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, como son contadores, abogados fiscalistas y administradores, donde el enfoque es mixto.

Asimismo, se señala que la falta de inequidad en las cargas tributarias propicia la evasión fiscal, ocasionando una disminución en la recaudación tributaria, que la complejidad de las leyes fiscales invita literalmente al incumplimiento de las mismas, parcial o totalmente, asimismo a la planeación y elusión fiscal, y crea a su vez un estado de incertidumbre jurídica en los ciudadanos, que la falta de cultura tributaria aunado a la desconfianza en la aplicación de los recursos, incita a la evasión fiscal, que el recurso humano y técnico asignado para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales es insuficiente, lo que facilita al contribuyente la evasión fiscal y por tanto dicho fenómeno frena el desarrollo económico-social del Estado.

Al igual que, permite conocer la necesidad que tiene la población de la transparencia de la aplicación de los recursos por parte del Estado, que las leyes tributarias contemplen más la proporcionalidad y equidad, y sean más sencillas para permitir un mejor entendimiento y cumplimiento de las mismas ya que propiciaría una mayor certidumbre jurídica. Por último, se tiene un apartado de conclusiones y recomendaciones, donde se reflejan los desenlaces de la investigación, así como sugerencias para minimizar el fenómeno de la evasión fiscal, para que mejorar el sistema tributario mexicano.

## **Capítulo I. Planteamiento del fenómeno de evasión fiscal**

## **Introducción**

La evasión fiscal en México es un fenómeno de gran relevancia que influye en el desarrollo económico de la nación. Dicho acto es analizado considerando los puntos de vista de tres grandes actores como son los contribuyentes, profesionistas relacionados con el cumplimiento y entero de las obligaciones fiscales y los servidores públicos que tienen una relación directa en la verificación y recaudación del cumplimiento de dichas obligaciones, con el objetivo de encontrar soluciones o alternativas para disminuir la evasión fiscal, contribuyendo así en la mejora de las finanzas públicas, y con ello un mejor desarrollo económico de la nación en las diversas actividades de servicio al pueblo, tanto en seguridad, salud, educación, entre otros.

A través del planteamiento del problema, se describe la importancia que representa la evasión fiscal en la sociedad; los objetivos generales y particulares, así como la relevancia del tema, estableciendo una interrogante central conjuntamente con sus preguntas de investigación mismas que serán una guía en el desarrollo del trabajo. Siendo pilares en esta investigación, los contribuyentes, los asesores de los contribuyentes y los servidores públicos, mismos que son la base para las variables independientes; como los ingresos que perciben los contribuyentes, regímenes fiscales, sanciones a la planeación fiscal, nivel de estudio, actividad que realizan, la transparencia y honestidad del sistema tributario, conocimiento de las leyes fiscales, la no transparencia de los recursos públicos y la conducta de los contribuyentes y asesores para evadir fiscalmente.

Por tanto, el marco teórico está desarrollado en función de las variables que sustentan la presente investigación y los sujetos que intervienen directamente o indirectamente en el fenómeno de la evasión fiscal. Lo que permite tener una visión o panorama general del contexto de la presente investigación; y a su vez seleccionar y diseñar los instrumentos idóneos, mismos que fueron aplicados, codificados y posteriormente analizada la evidencia recabada se contrasta con el marco teórico y a su vez se logra comprobar las hipótesis planteadas.

### **1.1. Antecedentes del fenómeno de evasión fiscal**

Evasión fiscal, es definido en el Gran diccionario de la Lengua Española (2001, p.704), como la acción que realiza el contribuyente para evitar un determinado impuesto, en algunos casos por medios fraudulentos. Asimismo, establece que la palabra evadir, es la acción y resultado de huir o escaparse de un lugar, así como el delito de exportación ilegal de dinero al cual lo define como evasión de capitales. Sin embargo, dicha evasión de capitales es una evasión fiscal ya que se omite pagar los impuestos de dichos recursos. Por su parte, Martínez (2008, p.381), coincide pero va más allá porque contempla la acción u omisión consistente en incumplir una obligación tributaria, la cual engloba no solo el evitar pagar un impuesto, lo que conlleva a un perjuicio del Estado. Asimismo, establece que es un delito que se realiza mediante actos de omisión (como ausencia de declaraciones fiscales y el pago de contribuciones). Aclarando que el delito de defraudación fiscal se comete cuando con engaños o aprovechando errores se omite el pago de cualquier contribución o se obtiene un beneficio ilícito en perjuicio de la federación. Cuya penalidad varía en relación con lo defraudado.

Para Fuentes, Zamudio y Ortega (2009, p. 3), la Evasión fiscal es definida como: un fenómeno que impacta de manera negativa a las naciones al restar recursos a los gobiernos para la implantación de políticas públicas destinadas a la mejora productiva y a la reducción de inequidades, en el Estudio de la evasión fiscal generada por la industria textil. Mientras que el artículo 29 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria (SAT) contempla la obligación de publicar anualmente los estudios sobre la evasión fiscal. En dichos estudios deberán participar al menos dos instituciones académicas de prestigio en el país. Sus resultados deberán darse a conocer a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público de ambas Cámaras del Congreso de la Unión, a más tardar 35 días después de terminado el ejercicio.

Por tanto, en la siguiente tabla se puede observar los estudios de evasión fiscales que publicó la autoridad en cumplimiento del lo establecido en el artículo 29 de la Ley del SAT, para dar a conocer los niveles de evasión fiscal en el país en los últimos cinco años. Mismos que fueron dados a conocer previamente a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público de las Cámaras de Diputados y Senadores del Congreso de la Unión.

Tabla 1.1  
Estudios de evasión fiscal publicados del 2003 al 2009

Ejercicio	Nombre del estudio	Institución que lo realizó
2009	Eficiencia recaudatoria: Definición, estimación e incidencia en la evasión.	Centro de Economía Aplicada y Políticas Públicas del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM).
2009	Evasión Global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicio no Petrolero.	Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos.
2008	Estudio de la evasión fiscal generada por la industria textil.	Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos.
2008	Evasión fiscal generada por el transporte terrestre.	Universidad Nacional Autónoma de México, Centro de Estudios Hacendarios.
2007	Evasión fiscal generada por el comercio ambulante.	Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos.
2007	Evasión fiscal a través de transacciones en efectivo.	Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas.
2006	Medición de la Evasión Fiscal en México.	Centro de Economía Aplicada y Políticas Públicas del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM).
2006	Evasión Fiscal en el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)	Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas.
2005	Evasión Fiscal en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas con ingresos por arrendamiento.	Centro de Estudios Económicos de El Colegio de México.
2005	Evasión Fiscal de Impuesto sobre la Renta de Personas Morales.	Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE).
2004	Evasión Fiscal en el Impuesto sobre la Renta, Retención de Salarios.	El Colegio de la Frontera Norte, Departamento de Estudios Económicos.
2004	Evasión Fiscal en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.	El Colegio de México, Centro de Estudios Económicos.
2003	Tamaño del sector informal y su potencial de recaudación en México.	Universidad Autónoma de Nuevo León, Facultad de Economía, Centro de Investigaciones económicas.
2003	Evasión Fiscal en México: El caso del IVA	Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE).

FUENTE: página de Internet [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_3321.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_3321.html) y [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_5281.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_5281.html)

Samaniego, Morales y Bettiger (2009, p.20), del Centro de Economía Aplicada y Políticas Públicas del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), destacan la necesidad de contar con la infraestructura y recursos para una efectiva provisión. Recursos humanos interrelacionados, tecnologías de información y otras estrategias de administración deben estar totalmente integradas, para lograr resultados administrativos positivos. Asimismo, destacan los esfuerzos constantes para llevar a cabo inversiones claves en infraestructura y en la modernización de los servicios.

Destacando los beneficios de una Administración de Riesgos como son:

1. Soporte más riguroso en la planeación estratégica y en el desempeño administrativo.
2. Mejores resultados y transparencia en la toma de decisiones.
3. Mayor preparación en la revisión, evaluación y auditorías.

Indicando que la administración de riesgos se basa sobre todo en las tecnologías de la información y en sus características de receptividad y sostenible.

En el estudio Evasión Global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Especial sobre Producción (IEPS) y Servicio no Petrolero, Realizado por Fuentes, Zamudio y Barajas (2010, p.109), del Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos; destacan que los impuestos que tienen la mayor importancia en término de la evasión global son el IVA, el ISRPM (impuestos sobre la renta de personas morales) y el ISR-SAL (impuestos sobre la renta de salarios). En el año 2000 el impuesto que más contribuía a la evasión era el ISR-PM, ya que aportaba un 33.9% de la evasión total. Sin embargo, para el año 2008 su importancia se redujo considerablemente ya que esta pasó a representar un 12.3%. A pesar de que la evasión fiscal del IVA disminuyó de 2000 a 2008, su importancia relativa en la evasión global aumentó.

Enfatizando, que a pesar de que la recaudación se ha estado incrementando a través del tiempo su crecimiento tiene un límite, el cual consiste en el impuesto potencial que se puede recaudar según las leyes impositivas vigentes. El nivel del impuesto potencial podría ser más grande, sin embargo este se encuentra limitado por los tratamientos especiales que las leyes fiscales permiten. Estos tratamientos especiales implican un costo o gasto fiscal.

Mientras, que la investigación sobre la Evasión fiscal generada por el transporte terrestre, realizada por investigadores de la Universidad Nacional Autónoma de México, Centro de Estudios Hacendarios, Loeza, Escalante, Ramírez, Uribe, Salazar y Arroyo (2008, p.87), establecen el papel esencial que juega el transporte en la economía al ser un promotor del desarrollo y un elemento indispensable en la especialización regional. También reconocen que el transporte terrestre goza de un tratamiento fiscal especial al considerarlo dentro del mismo régimen que el sector agropecuario y contar con facilidades de comprobación de gastos y estímulos por el pago de peaje. Asimismo, en su investigación señalan las siguientes conclusiones:

- a) La evasión del ISR en el Transporte Terrestre manifestó una clara tendencia a disminuir, en 2007 significó el 31 por ciento de la recaudación potencial.
- b) La evasión del IVA se ha mantenido en valores entre el 10 y 14 por ciento.

- c) La evasión del transporte terrestre tanto en el ISR e IVA representó el 0.037 por ciento del PIB en 2007.
- d) La fuerte diferencia entre ambas evasiones se debe a la retención que realizan las personas morales cuando reciben el servicio de transporte de carga.
- e) Derivado de lo anterior se sugiere que también se retenga el ISR en un porcentaje similar, con lo que la evasión disminuiría sensiblemente.
- f) Las facilidades administrativas han fomentado la deducción de gastos que no necesariamente se realizan, lo que impacta negativamente la recaudación.
- g) Los límites de las facilidades administrativas han disminuido, en términos nominales y reales, debe consolidarse esa tendencia y en paralelo fomentar la cultura del comprobante fiscal. En la medida que se logre incorporar en esa práctica a los proveedores, la utilización de las facilidades administrativas tenderían a ser innecesarias.
- h) La transición que se da del ejercicio fiscal 2001 al 2002 impactó positivamente en la recaudación fiscal al precisar los conceptos de ingresos y egresos homologándolos a los aplicables al régimen general y evitando interpretaciones confusas.
- i) Existe un potencial recaudatorio en el Régimen de Pequeños Contribuyentes en el Transporte de Pasajeros, que debería ser utilizado por las Entidades Federativas para hacerse de recursos.
- j) En el sector transporte, los contribuyentes con ingresos que superan el tope permitido en Ley para considerarse REPECOS (Régimen de Pequeños Contribuyentes) se ubican con facilidad en este régimen debido a que sus clientes no solicitan la expedición de comprobantes con requisitos fiscales.
- k) El gasto fiscal por el pago de peaje representó más de tres mil millones de pesos en 2007.

Los investigadores Fuentes, Zamudio, Ortega, Mendoza y Soto (2008, p.3), como resultado de la investigación “Evasión fiscal generada por el comercio ambulante” manifiestan que se requiere una política tributaria eficiente. Sin embargo, remarcan que el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los ciudadanos es uno de los principales factores que impiden lograr que dicha reglamentación tributaria sea eficaz.

Siendo, algunas de sus conclusiones las siguientes: 1) Solo un 12% de 1800 ambulantes encuestados en la vía pública, están registrados ante el SAT bajo el Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS), mientras que el resto no tiene los incentivos para registrarse, por tanto evaden su obligación tributaria. 2) Los ambulantes no tienen incentivos para solicitar comprobantes con datos fiscales a sus proveedores facilitando así el incumplimiento fiscal de estos últimos. Manifiestan que solo el 12% recibe algún comprobante con datos fiscales de parte de su proveedor. 3) Establece como un posible obstáculo a la fiscalización del sector el hecho de que un 42% de los vendedores producto de la muestra tienen proveedores que pueden encontrarse en alguna de las siguientes situaciones: *a)* se trata de negocios no registrados que operan en la informalidad; o bien, *b)* se trata de negocios formales que comercializan parte de sus ventas a través de canales de distribución que les permiten no registrar sus ventas. 4) La mayor parte de las operaciones se realizan en efectivo. 5) Una de las causas del crecimiento del comercio ambulante son el desempleo y los bajos salarios (pp.90-93).

Por su parte, la investigación sobre la Evasión fiscal a través de transacciones en efectivo, realizada por investigadores de la Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de Ciencias

Económico Administrativas, Arroyo, Cortez, Berumen, Medina, Llamosas, Gutiérrez M. y Zambrano (2007, p.8), realizan algunas conclusiones como son: La amplia utilización del efectivo para llevar a cabo transacciones es reconocida nivel mundial. El fuerte proceso de modernización de los medios de pago no ha logrado una gran sustitución de este tradicional medio de pago. El uso de efectivo como medio de pago se debe, entre otros factores, a sus bajos costos, no sólo en términos de los riesgos de su utilización, sino también por la limitada infraestructura y escasa cultura para utilizar medios de pago electrónicos. Además, su uso en transacciones para evadir impuestos, ya que no dejan registro que pueda ser rastreado siendo un elemento que se debe tomar en cuenta para la amplia utilización del efectivo como medio de pago.

Así, como los cambios observados en la demanda de circulante y el uso de medios de pago electrónicos han sido simultáneos a los cambios en la LISR y tienen dos componentes. Por un lado, las tasas promedio de ISR se han venido reduciendo paulatinamente como resultado de la disminución de los rangos de ingresos sujetos a gravamen y de las tasas nominales y, por otro, desde 2002 es posible presentar la declaración de impuestos por Internet. En este mismo año, el SAT diseñó y puso al servicio de los contribuyentes su página web, lo que le permitió obtener información directa de éstos, con la que ahora tiene mayor capacidad de monitoreo y más control sobre el pago de impuestos. Esta mayor capacidad ha hecho que los contribuyentes sean más conscientes del riesgo de ser detectados como evasores de impuestos, y esta mayor percepción de tal riesgo, a su vez, se convirtió en un nuevo incentivo para realizar transacciones de manera que no quede registro de ellas y así tratar de evadir sus compromisos fiscales. Este cambio en particular incidió mayormente en las personas físicas con actividad empresarial o de servicios profesionales.

Por su parte, Samaniego, Endo, Mendoza y Zorrilla (2006, p.147) de su investigación denominada “Medición de la Evasión Fiscal en México”, del Centro de Economía Aplicada y Políticas Públicas del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), concluyen que la evasión es un resultado del costo relativo del incumplimiento. Donde uno de los determinantes significativos de la evasión en México se encuentra en el costo relativo que representa cumplir con respecto al costo de incumplir. Ya que, como generalidad sigue existiendo la percepción de que la probabilidad de ser fiscalizado es baja, sobre todo los pequeños negocios y las personas físicas, de tal manera que para los contribuyentes resulta “más caro” cumplir con sus obligaciones.

Resaltando, también la necesidad de ampliar el sistema de información fiscal, ya que la evasión fiscal tiene un importante componente relacionado con la capacidad del fisco para detectar y sancionar una conducta omisiva relacionada con el cumplimiento de la obligación tributaria. A fin de disminuir al contribuyente de incurrir en prácticas de evasión fiscal, el SAT requiere un sistema amplio y confiable de información, que le proporcione los elementos suficientes para conocer con precisión la composición del padrón de contribuyentes, las actividades que éstas realizan, su nivel de ingresos y egresos y las posibles irregularidades u omisiones en las que puedan incurrir.

En tanto que, J. M. Arroyo, Guzmán, J. Arroyo y Berúmen (2006, p.7), en su investigación “Evasión Fiscal en el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)”, destacan una

evasión del 34.86% y 38.03% para el año de 1998 y 2003 respectivamente en los rubros de bebidas alcohólicas. Donde se realizan recomendaciones para buscar solución a dicho fenómeno de la evasión como son:

- a) Eliminar exenciones, créditos fiscales, disminuciones del impuesto y obligaciones específicas por las complicaciones que genera su administración.
- b) Gravar solamente un eslabón de la cadena productiva (preferentemente el de la fabricación o la importación, sólo a nivel de productores), lo que facilitaría la administración y el pago del impuesto, pues serían muy pocos los sujetos pasivos.
- c) Proveer de definiciones precisas de los bienes no petroleros gravados por la LIEPS para facilitar el pago del impuesto por parte de los contribuyentes.

Mientras que Cantalá, Castañeda y Sempere (2006, p.4), establecieron que la evasión estimada en México en el Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas con ingresos por arrendamiento en el ejercicio fiscal 2002 fue de \$10,260,665 miles de pesos. Lo que representa un 0.2% del Producto Interno Bruto en dicho ejercicio y una tasa de evasión del 64%. Destacando, que la evasión en dicho régimen se debe a la no declaración de dichos ingresos y recomiendan que debe incentivar la declaración haciéndola más simple y menos costosa en términos administrativos, así como mejorar los registros de catastro, para que les permita tener acceso a información necesaria para dirigir mejor las auditorías y solicitar mayor información sobre las características de los inmuebles arrendados.

Bergman, Carreón y F. Hernández (2005, p. 8) en su estudio la Evasión Fiscal de Impuesto sobre la Renta de Personas Morales, enfatizan que una de las principales implicaciones del estudio es que existe demasiado tratamiento especial que facilita la evasión y elusión, además de representar grandes pérdidas fiscales al erario, en un país con grandes necesidades sociales y de infraestructura. Indicando que la metodología internacionalmente reconocida como la más eficaz para estimar la evasión se basa en el análisis de los resultados de auditorías que se realizan con estrictos criterios de examen para tal propósito sobre una muestra aleatoria y representativa del universo de contribuyentes. Y su aplicación arrojó, que el 87% de las empresas auditadas de la muestra en su investigación tenían algún nivel de incumplimiento. De igual, forma, en un programa de carta-invitación a contribuyentes para rectificar algún aspecto de la declaración de impuesto arrojó para este grupo de contribuyentes que un 16 por ciento del total se auto corrigieron (pp. 59-62).

Mientras que, Díaz y J. E. Mendoza (2005, p.43), en su estudio de la Evasión Fiscal en el Impuesto Sobre la Renta Retención de Salarios, consideran que la evasión en ese régimen fiscal es baja comparada con otros gravámenes, aun cuando en la informalidad existan asalariados que no están inscritos, ya que su remuneraciones salariales son reducidas las cuales indican una baja capacidad tributaria. Por su parte, los investigadores Cantalá, Sempere y Sobarzo (2005, p. 6-8), en su investigación “Evasión Fiscal en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas” (ISRPF), del El Colegio de México, Centro de Estudios Económicos, detalla los siguientes resultados:

- La evasión fiscal en México en lo concerniente al ISRPF con actividad empresarial y profesional, correspondiente al año de 2003, se ubica alrededor del 0.76 por ciento del PIB. Calculada como tasa de evasión, ésta es del 77 por ciento.

- Considerando únicamente contribuyentes sujetos al régimen general, el monto de la evasión fiscal representa el 0.62 por ciento del PIB. Calculada como tasa constituye un 75 por ciento.
- El monto de la evasión fiscal atribuible a REPECOS representa aproximadamente el 0.13 por ciento del PIB. Calculada como tasa de evasión constituye un 89 por ciento.
- La suma de gastos fiscales correspondientes a este gravamen, como proporción del PIB, se calcula en un rango alrededor del 0.44 por ciento del PIB.
- Estas estimaciones deben ser interpretadas con reserva, no sólo porque suponen un cumplimiento fiscal del 100 por ciento, sino también porque se calculan suponiendo una base de contribuyentes de más de once millones de perceptores, ya que incluye al sector informal.

Flores y Valero (2003, p.1) en la investigación “Tamaño del sector informal y su potencial de recaudación en México”, una de las características de operación del sector informal que se contiene es la educación: Estableciendo que entre mayor educación tenga la población menor informalidad existirá. Ya que su investigación arroja que de un 44% de los informales se encuentra entre la población que tiene de 1 a 6 años de educación (solo primaria o parte de ella), mientras que este grupo educativo representa solo el 22% para el caso de los formales. Y los que tienen una educación de 17 años o más de educación, representa un 6% de los informales y el 19% de los formales. Asimismo, la mayoría de los salarios bajos forman parte de la economía informal. Donde la informalidad de la economía se relaciona en los países subdesarrollados con la migración campesina, con la pobreza o con el exceso de regulaciones gubernamentales. Asimismo, establecen que las áreas de actividad donde se concentra la economía informal son: el comercio al por menor, los talleres de reparación, la construcción, los restaurantes, los taxis, los alimentos en la vía pública y los servicios profesionales. (p.76).

Mientras que F. Hernandez y Zamudio (2004, p. 31), en su investigación sobre la “Evasión Fiscal en México: El caso del IVA”, señalan que, muchos contribuyentes optan por efectuar sus operaciones económicas en la informalidad ya que el sistema tributario es sumamente complejo lo que les incrementa sus costos de transacción. Presentándose la inequidad entre los que si están formalmente establecidos, de tal forma que, invita a los formales para no expedir facturas a sus clientes de algunas operaciones y con ello evadir el impuesto.

También, señalan que otro de los grandes problemas del incumplimiento tributario además de la evasión es la elusión, la que afecta el principio de equidad. Ella, se caracteriza principalmente por tomar ventaja de manera legal de las deficiencias de las leyes. Mismo, que puede minimizar con una redacción de las leyes de manera adecuada (p.2). Siendo, el resultado de las divergencias la inequidad entre los contribuyentes al enterar las cargas impositivas contempladas en las Leyes, así como en la ineficiencia de la administración tributaria o hacienda pública.

Problema tan antiguo que en ocasiones se pierde de vista su origen y solo se cuantifican los montos que se evaden y los daños que ocasiona; sin buscar solución de fondo, aplicando alternativas momentáneas y en ocasiones a través del terrorismo fiscal que emplean las autoridades hacendarías. Por lo que el fenómeno de la evasión fiscal, no permite que el Estado<sup>1</sup> obtenga y cuente con los recursos que por disposiciones legales le corresponden, ya que los mismos no se logran recaudar ya sea por la incapacidad del sistema tributaria, por la falta de cultura fiscal, por la complejidad de las leyes fiscales, entre otras.

Ruiz (2008), señala que la doctrina destaca tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan, como son:

1. La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria.
2. La evasión es más bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los requisitos de la ley evitando la comisión flagrante de delitos.
3. La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

Destacando, que las causas de la evasión no son únicas y que su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales casualidades, debiéndose llevar a cabo medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo. Siendo primordial resaltar que el no cumplimiento cabal del entero de las contribuciones, afectan las finanzas públicas, y por tanto su actividad económica en el sector público. Debemos comprender entonces, que el problema no es solo para el sector público, sino para toda la sociedad porque con dichas actitudes solo se logra que no haya recursos para dar mejores servicios y realizar mayores obras. Sin embargo, no es una tarea fácil reducirlo y mucho menos solucionarlo totalmente. Son muchos los actores en este fenómeno, y muchos los intereses. Por lo tanto, el contribuyente asume los riesgo de evadir, ya que las autoridades fiscales no dan cabal cumplimiento a las sanciones tal como lo establece las disposiciones fiscales y penales.

Además, se puede concluir que tanto Martínez, como Fuentes, Zamudio y Ortega, establecen que la evasión perjudica al Estado, en una forma negativa ya que los recursos por contribuciones disminuyen y por tanto, se tiene menos para cumplir con las obligaciones del mismo. Es por ello que se deben de acatar las recomendaciones de J.M. Arroyo, Guzman, J. Arroyo y Berúmen cuando indican que se deben de eliminar exenciones. Otra de las justificaciones que se sustentan

---

<sup>1</sup> El Estado, necesita recursos para realizar sus funciones, y la solución de los diferentes momentos o periodos que han pasado como la colonización, la conquista, la revolución y la modernidad, en todas ellas se han establecido impuestos para adquirir fondos para sufragar las finanzas públicas y la estabilidad económica.

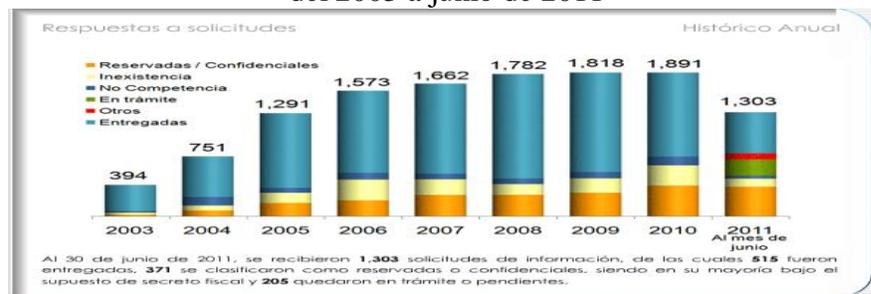
para evadir, son la falta de transparencia<sup>2</sup> en el manejo de las finanzas públicas, la deficiencia de algunos de los servicios que presta el estado, no son aplicados en forma general para la ciudadanía, solo recae en algunas personas, aunado a ello que no todos contribuyen en una forma equitativa y proporcional a su riqueza.

Sin embargo, a partir del nacimiento de La Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental el 11 de junio de 2002 y la modificación al artículo 6<sup>3</sup> constitucional la cual establece, que los tres poderes federales y los organismos constitucionales autónomos, del Estado están obligados a cumplir sus disposiciones, para lo cual cada uno debe, en el ámbito de su competencia, expedir el reglamento que establezca los órganos y procedimientos que garanticen su exacta observancia y aplicación.

Siendo el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), el encargado de cumplir y hacer cumplir la Ley de transparencia en el ámbito de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal. Por lo que, el Servicio de Administración Tributaria se comprometió a garantizar su estricto cumplimiento, garantizando el acceso a la información que requieran los ciudadanos a través del Sistema de Solicitudes de Información (SISI) que opera el IFAI. Asimismo, se puede constatar que aun con la ley de transparencia existen limitaciones, aun cuando se establece que toda la información gubernamental es pública, salvo aquella expresamente considerada por la ley como reservada o confidencial, respetando la secrecía a la que están obligados los servidores públicos del SAT, según artículo 69 del Código Fiscal de la Federación con el artículo 2 fracción artículo VII de la Ley Federal de Derechos al Contribuyente.

A continuación (figura 1.1) se puede observar los resultados obtenidos de 2003 a junio de 2011, producto de la aplicación de La Ley de Transparencia y Acceso a la Información Gubernamental.

Figura 1.1  
Respuestas a solicitudes de Información requerida por la ciudadanía  
del 2003 a junio de 2011



FUENTE: Página, [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informe\\_tributario/informe2011t2/](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/informe2011t2/)

Se indica al calce de la figura 1.1 que en el primer semestre de 2011, de las 1303 solicitudes 371 se ubicaron en lo establecido en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación (CFF), la cual

<sup>2</sup> Según lo manifestó en el plan nacional de desarrollo 2007-2012 del presidente Calderón, la transparencia es un componente esencial de un gobierno democrático, el cual abre la información al escrutinio público para que aquellos interesados puedan revisarla, analizarla y, en su caso, utilizarla como mecanismo para sancionar.

<sup>3</sup> Artículo 6 de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, establece los lineamientos que rigen para ejercer el derecho a la información.

es totalmente confidencial o reservada, lo que viene a representar un 28.47% del total solicitado. Sin embargo, las tasas de transparencia según los informes trimestrales del SAT son casi al 100% como se puede observar en tabla 1.2.

Tabla 1.2  
Tasa de transparencia en la información del 2003 a junio del 2011



FUENTE: Página: [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informe\\_tributario/informe2011t2/](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/informe2011t2/)

Por otra parte, es importante resaltar que todo país requiere recursos para realizar sus actividades económicas del sector público, parte de ese ingreso lo percibe a través de la recaudación (recursos tributarios) de las diversas contribuciones, y se contempla en la obligación tributaria. Por su parte Priego (2005, p.5), considera que los mecanismos fiscales que se han establecido en México provienen todavía de una endeble estructura acompañada, algunas veces de corrupción<sup>4</sup> que frenan el desarrollo de las finanzas públicas. Resaltando que ello origina una gran desproporción e inequidad en la aplicación de las leyes en materia fiscal, dando como resultado incertidumbre y desconfianza de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Y se refleja en una baja recaudación.

Por tanto, la obligación tributaria, está dirigida a los sujetos pasivos de la obligación, ya sean deudores directos, y que estén contemplados por la ley como responsables hacia el Estado en lugar de los deudores indirectos o conjunta o solidariamente con éstos. Que tiene por objeto una

<sup>4</sup> La corrupción: En la página de corrupción del SAT se define a la corrupción utilizando las siguientes definiciones. 1. Por el Banco Mundial: "La corrupción es el uso indebido de los servicios públicos para beneficio personal". 2. La Transparencia internacional, la define: "operacionalmente como el uso ilegal de los recursos confiados para el enriquecimiento privado". 3. Palomar de Miguel, Juan, Diccionario para Juristas, Ed. Porrúa, México, 2000, pág. 397, como la "perversión en que incurre un funcionario público o cualquiera otra persona responsable del manejo de fondos o de bienes de otros, tolerando actos fraudulentos de sus subordinados y participando él mismo en las ganancias por esta conducta ilícita". 4. George Moody-Stuart, Grand Corruption in Third World Development, Oxford: World View Publishing, 1997, define a la corrupción administrativa como "un comportamiento de abuso en el ejercicio de la función pública y de la legitimidad del Estado en beneficio personal o particular y en detrimento del interés general o colectivo".

prestación pecuniaria, su fuente jurídica está en la ley, y su causa ético-jurídica en los servicios generales y particulares que el Estado presta a los contribuyentes y en la capacidad individual de estos últimos para contribuir a los gastos públicos.

Sin lugar a duda, el Tributo es el principal elemento en el desarrollo del derecho tributario. Sin embargo solo puede ser establecido, por una norma jurídica, y como consecuencia de la existencia del tributo, se tiene el nacimiento de las obligaciones Tributarias a cargo del contribuyente (sujeto pasivo) que haga o realice las situaciones jurídicas o de hecho que marca el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación. Por lo que, una vez que el sujeto pasivo realice o ejecute el hecho imponible, inicia su actividad tributaria, misma que deberá cumplir como lo establece la ley correspondiente. Sin embargo, es aquí cuando se presentan diversas disyuntivas, como son el cumplimiento correcto de acuerdo a la norma o el incumplimiento de la misma total o parcialmente (evasión). Ya que, aun y con la verificación de dichas obligaciones adquiridas por el sujeto pasivo, posteriores a la realización del hecho imponible, dichos actos de fiscalización, son insuficientes para combatir la evasión fiscal, adicionándole la corrupción que se presenta en ocasiones en el interior de los órganos de la administración hacendaría.

El Sistema Tributario Mexicano, es un conjunto de regímenes bastante complejo, por la gran diversidad de leyes fiscales existentes, cuyo origen está en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Conllevando a la diversidad de criterios de interpretación reflejando con ello su ambigüedad y contradicciones. Siendo en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM donde se establece la obligación de todos los mexicanos a contribuir en el gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal, del Estado o Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que las leyes específicas dispongan.

## **1.2. Delimitación del fenómeno de evasión fiscal**

Ávila (2006, p.22), explica que los alcances de un proyecto de investigación, deben especificarse con claridad y precisión hasta donde se pretende llegar y la profundización que tendrá el estudio. Por su parte Hernández *et al* (2006, p.100), coincide en que un estudio puede incluir varios alcances en las distintas etapas de su desarrollo, cuando se realiza en un campo del conocimiento específico. Por lo que, el presente estudio de la evasión fiscal se caracteriza por tener un alcance descriptivo, participativo, correlacional y explicativo.

Méndez (2005, p.136), define que un estudio descriptivo es donde se tiene como propósito la delimitación de los hechos que conforman el problema de investigación, por tanto, se realizará una descripción de las características de la evasión fiscal en México, tomando como referencia el enfoque determinado en las variable del estudio y se presentaran los hechos tal como son de acuerdo al estudio empírico realizado. Donde, los datos ó información recabada, son producto de la participación de algunos funcionarios públicos, profesionistas y contribuyentes; lo que establece que dicha investigación es también participativa de acuerdo con Daza (2004, p.31).

Durante el desarrollo de la investigación se realiza una asociación de variables mediante un patrón predecible para un grupo ó población con el propósito de conocer la relación que se presenta entre dichas variables independientes de las dependientes en el contexto estudiado; ello será posible aplicando el método de correlación como lo establece Daza (2004, p.42).

Hernández *et al* (2006, p.108), instituyen que los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos ó fenómenos ó del establecimiento de la relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Centrándose en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables, por lo que, en este estudio se tiene como objetivo final el explicar el fenómeno de la evasión fiscal en Culiacán considerando los ingresos que perciben los contribuyentes, regímenes fiscales, sanciones a la planeación fiscal, nivel de estudio, actividad que realizan, la transparencia y honestidad del sistema tributario, conocimiento de las leyes fiscales, la no transparencia de los recursos públicos y la conducta de los contribuyentes y asesores para evadir fiscalmente y la relación que guardan entre ellas.

### **1.2.1. Sujetos**

Es necesario determinar el lugar o espacio donde se realizará la investigación, así como los sujetos que intervendrán en la misma. Babbie (2000, p.89), establece que un grupo de personas seleccionado para el estudio son la población de la que se obtendrán conclusiones. Sin embargo, señala que no siempre se puede estudiar toda la población ni realizar todas las observaciones, por ello se escoge una muestra de los datos que se podrían recopilar y estudiar.

Por su parte, Ortiz (2004, p.148), define a los sujetos como individuos, humanos o no, que forman parte de una muestra, o simplemente son el individuo, objeto de la investigación. Asimismo Hernández *et al* (2006, p.236), indica que para seleccionar la muestra, lo primero que hay que hacer es definir la unidad de análisis (personas, organizaciones, periódicos, comunidades, situaciones, eventos, entre otros), y todo ello está en función del planteamiento del problema a investigar y de los alcances del estudio. Por tanto, los sujetos estudiados y que son la base para generalizar los resultados de la presente investigación, algunos son funcionarios públicos que tienen injerencia con la hacienda pública, los diversos profesionistas que fungen como asesores de los contribuyentes (administradores, contadores, abogados entre otros) y el actor principal de esta investigación los contribuyentes.

#### **1.2.1.1. Sector comercio (persona física o jurídica)**

La enciclopedia Wikipedia define el comercio, como la actividad socioeconómica consistente en el intercambio de algunos materiales que sean libres en el mercado compra y venta de bienes y servicios, sea para su uso, para su venta o su transformación. Es el cambio o transacción de algo a cambio de otra cosa de igual valor. Por actividades comerciales o industriales entendemos tanto intercambio de bienes o de servicios que se afectan a través de un mercader o comerciante. Asimismo, establece que el comerciante es la persona física o jurídica que se dedica al comercio en forma habitual, como las sociedades mercantiles. También se utiliza la palabra comercio para referirse a un establecimiento comercial o tienda.

Mientras que el Artículo 5 del Código de Comercio, establece que toda persona tendrá capacidad legal para ejercer el comercio, si las leyes comunes determinan que es hábil para contratar y obligarse, y a quien las mismas leyes no prohíben expresamente realizar dicha profesión. Por lo que, dichas personas físicas o jurídicas son o representan un elemento de las obligaciones fiscales que es el sujeto pasivo o sea los gobernados, de conformidad con las disposiciones

fiscales, como lo manifiesta Mabarak (2007, p.175-181), y que podemos encontrar en las diversas leyes fiscales. Asimismo, afirma que en la relación jurídica-fiscal existe obligaciones de carácter sustantivo, donde el objeto de la obligación es el de dar o sea pagar; otras de carácter adjetivo o formal, las que surgen cuando el gobernado debe de hacer o permitir o tolerar algo.

Siendo algunas de las obligaciones de pagar los impuestos federales dependiendo de la actividad que desarrollen, los siguientes impuestos federales en México de caer en el supuesto jurídico o de hecho: el ISR, el IVA, el IETU, el Impuesto sobre Depósitos en Efectivo (IDE) , el IEPS. Por ello, es pertinente señalar que la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), contempla varios regímenes fiscales y cada uno de ellos contempla mecanismos diferentes para determinar la base del impuesto, como son:

1. Régimen General de las personas morales, Régimen de consolidación fiscal, Régimen simplificado; contenido en el título II.
2. Régimen de las personas morales con fines no lucrativos, en el título III.
3. Regímenes de las personas físicas en el título IV
  - De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.
  - De los ingresos por actividades empresariales y profesionales.
  - Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales.
  - Del régimen de pequeños contribuyentes.
  - De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.
  - De los ingresos por enajenación de bienes.
  - De los ingresos por adquisición de bienes.
  - De los ingresos por intereses.
  - De los ingresos por obtención de premios.
  - De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.
  - De los demás ingresos que obtengan las personas físicas

Las personas morales, para efectos de la LISR, son todas las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México, según lo establece el artículo 8 del mismo ordenamiento.

Encontrándose, la definición de actividad empresarial en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice lo siguiente:

Se entenderá por actividad empresarial las siguientes:

- I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.

- II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.
- III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Dichas personas morales deberán calcular el impuesto aplicando una tasa que contempla el artículo 10 de la LISR, al resultado fiscal obtenido, misma que ha variado con los años, como se puede observar en la tabla 1.3.

Tabla 1.3  
Tasas del ISR para Personas Morales del 2000 al 2012

Ejercicio (año)	Tasa
2000	40%
2001	40%
2002	35%
2003	34%
2004	33%
2005	30%
2006	29%
2007	28%
2008	28%
2009	28%
2010	29%
2011	30%
2012	30%

FUENTE: Elaboración propia con datos del Artículo 10 de LISR y disposiciones transitorias aplicadas ha dicho ordenamiento.

Mientras, que las personas físicas pagan el impuesto sobre la renta aplicando una tarifa observada en el artículo 177 de la LISR la cual contempla rangos de límite inferior a uno superior al cual le corresponde una cuota fija y un % sobre el excedente del límite inferior. Siendo él % máximo de esta tarifa un mismo que contempla el artículo 10 de la LISR. Para apreciar más clara la diferencia se detalla la tarifa del artículo 177 de la LISR vigentes para el ejercicio fiscal de 2012 en la tabla 1.4.

Tabla 1.4  
Tarifa del Artículo 177 de la LISR para 2012.

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	% SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR.
0.01	5,925.84	0.00	1.92
5,925.85	50,524.92	114.24	6.40
50,524.93	88,793.04	2,966.78	10.88
88,793.05	103,218.00	7,130.88	16.00
103,218.01	123,580.20	9,438.60	17.92
123,580.21	249,243.48	13,087.44	21.36
249,243.49	392,841.96	39,929.04	23.52
392,841.97	En adelante	73,703.40	30.00

FUENTE: Artículo 177 de la LISR vigente para 2012

Para apreciar la diferencia que existe entre aplicar una tarifa y una tasa directa, es el siguiente ejemplo “X”.

Datos del ejercicio 2012.

1. Ventas realizadas en el ejercicio por \$10´000,000.00. Sólo se cobraron 9´000,000.00 el resto quedo pendiente de cobro.
2. Deducciones autorizadas por \$8´500,000.00, de las cuales no están cubiertas al cierre del ejercicio \$500,000.00
3. La empresa no tiene saldos iniciales de cuentas por cobrar y por pagar.
4. Se tiene pérdidas fiscales<sup>5</sup> de ejercicios anteriores pendientes de amortizar actualizadas al periodo del 2012 por \$200,000.00.
5. Se realizó pagos de el reparto de utilidades a los trabajadores por \$15,000.00
6. Actividades gravadas a la tasa del 16% de iva.

Tomando los datos anteriores y aplicando las disposiciones fiscales del impuesto sobre la renta para el ejercicio 2012, se realiza el cálculo anual, considerando que fuera una persona moral y posteriormente como si fuera una persona física con actividad empresarial.

<sup>5</sup> Pérdidas fiscales, el artículo 61 y 130 de la LISR, contempla que la pérdida fiscal se obtiene cuando los ingresos acumulables del ejercicio son menores que las deducciones autorizadas en el mismo ejercicio fiscal, el cual se podrá incrementar con el monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa pagados en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los estados Unidos Mexicanos. Mismas que podrán disminuirse de las utilidades fiscales de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla. Que si el contribuyente no la disminuye en un ejercicio siguiente pudiendo haberlo hecho conforme a estas disposiciones fiscales, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios fiscales posteriores y hasta por la cantidad en la que puedo haberlo efectuado. Asimismo, se establece que el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicando por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará

Tabla 1.5  
Calculo anual del ISR para 2012 de una persona moral

Ingresos acumulables	\$10,000,000.00
(-) Deducciones autorizadas	8,500,000.00
(=)Utilidad fiscal del ejercicio	1,500,000.00
(-) Pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar	200,000.00
(-) Participación de trabajadores en la utilidades pagadas en el ejercicio	15,000.00
(=) Resultado fiscal o base del impuesto sobre la renta anual	1,285,000.00
(x) Tasa	30%
(=) Impuesto sobre la Renta anual	\$385,500.00

FUENTE: Propio con datos del ejercicio 2012 propuestos anteriormente y leyes aplicables

Cabe destacar, que contra el impuesto anual causado se disminuyen los pagos provisionales<sup>6</sup> a cuenta del impuesto anual que se presentan y enteran durante el ejercicio como anticipo a cuenta del impuesto anual. Asimismo, es pertinente, se efectúe el cálculo del impuesto sobre la renta para personas físicas con actividad empresarial con los mismos datos que se utilizan para la persona moral en la tabla 1.5 del presente capítulo a fin de realizar una comparación.

Tabla 1.6  
Calculo anual del ISR para 2012 de una persona física  
Con actividad empresarial régimen general de ley

Ingresos acumulables	\$9,000,000.00
(-) Deducciones autorizadas	8,000,000.00
(=)Utilidad fiscal del ejercicio	1,000,000.00
(-) Pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar	200,000.00
(-) Participación de trabajadores en la utilidades pagadas en el ejercicio	15,000.00
(=) Resultado fiscal o base del impuesto sobre la renta anual	785,000.00
(-) Limite inferior de la tarifa art. 177 LISR	392,841.97
(=) Excedente sobre el límite inferior	392,158.03
(x) % sobre el excedente del límite inferior	30%
(=) Impuesto sobre el excedente	117,647.40
(+) Cuota fija	73,703.40
(=) Impuesto sobre la Renta anual causado	\$191,350.80

FUENTE: Elaboración Propio, con datos del ejercicio 2012 propuestos anteriormente y leyes aplicables

<sup>6</sup> Pagos provisionales: Son anticipos a cuenta del ISR anual según los El artículo 14 y 127 de la LISR.

Contra dicho impuesto anual causado se disminuirán los pagos provisionales realizados durante el ejercicio como anticipos a cuenta del impuesto anual, igual que las personas morales. Tomando en cuenta, lo ejemplificado anteriormente en el cálculo anual para personas morales y personas físicas con la misma actividad, existiendo solo una pequeña diferencia, la forma de constituirse para realizar la actividad empresarial.

En donde, la persona moral es un conjunto de personas físicas o morales que jurídicamente constituyeron una sociedad con personalidad jurídica distinta a la de sus integrantes y se registra para realizar una actividad comercial. Mientras que en la física es un individuo solo que se registra como tal ante las autoridades hacendarias el cual realiza la misma actividad comercial. En base a lo anterior, se plasman las diferencias que se presentan entre ambos contribuyentes que la legislación los prevé (tabla 1.7).

Tabla 1.7

Diferencias relevantes entre una persona moral y una persona física con actividad empresarial  
En régimen general de ley, al pagar el impuesto sobre la renta

Persona moral	Persona física con actividad empresarial
1.-Paga sobre el total de los ingresos facturados en el ejercicio	1. Paga solo por los ingresos efectivamente cobrados en el ejercicio
2.-Pueden deducir los gastos realizados en el ejercicio aun cuando no se hayan pagado, siempre que se adeuden a otra persona moral.	2.-Se deducen los gastos efectivamente pagados en el ejercicio.
3.-Se deduce el costo de lo vendido	3.-Se deducen las compras realizadas en el ejercicio efectivamente pagadas.
4.-Se aplica tasa directamente sobre la base del impuesto que contempla el artículo 10 de LISR	4.-Se aplica tarifa contenida en el artículo 177 de LISR
5.-Realiza pagos provisionales sobre una utilidad fiscal estimada en base a un coeficiente de utilidad determinado de ejercicios anteriores.	5.-Realiza pagos provisionales sobre utilidad del periodo restando ingresos cobrados menos deducciones erogadas en el periodo.
6.- No aplican deducciones personales.	6.- Aplican deducciones personales contenidas contempladas en el artículo 176 de LISR.
7.- El primer ejercicio fiscal no realiza pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.	7.- Efectúa pagos provisionales a cuenta del impuesto anual desde el primer mes que inicia operaciones.

FUENTE: Elaboración Propio, con análisis de la LISR para el 2012

Como se puede apreciar, una gran diferencia entre las personas físicas y las morales, en donde las morales pagan sobre los ingresos que están a crédito, mientras que las físicas el impuesto sobre la renta lo cubre solo hasta que este efectivamente cobrado. Por tanto, se puede afirmar que es injusto ya que se paga impuestos sobre algo que no se tiene, ocasionando a la empresa problemas en su liquidez, lo que ocasiona un violación al principio de proporcionalidad y equidad, que contempla el artículo 31, fracción IV de la CPEUM.

Se puede apreciar que la persona moral cubrirá un impuesto sobre la renta en el ejercicio de \$385,500.00 cuando la persona física pagara \$191,351.00, existiendo una diferencia de \$191,149.20 más, que cubrirá la persona moral que la física.

Por tanto, se está en presencia de una inequidad de la LISR, donde en hechos iguales determina cargas diferentes, distinguiendo el hecho por la persona que lo realiza. Así, como este ejemplo se encuentran un sin número más diferencia en dicha legislación. Por lo que, los contribuyentes analizan y observan las inequidades que la legislación contempla y busca alternativas que le permitan tener la capacidad de continuar operando. Lo cual, representa una invitación para los contribuyentes a ser parte del fenómeno de la evasión fiscal.

Lo anterior, permite realizar un análisis en base a la liquidez de los entes económicos, como sigue, tomando las operaciones manifestadas anteriormente en el ejemplo que se desarrolla en la tabla 1.8.

Tabla 1.8

Flujo de Efectivo de la persona moral y persona física del ejemplo “X” del ejercicio 2012

Concepto	Persona moral	Persona física
Saldo inicial de efectivo	\$50,000.00	\$50,000.00
Ingresos por cobro de las ventas del ejercicio	9,000,000.00	9,000,000.00
Impuesto al Valor agregado trasladado a los clientes efectivamente cobrado	1,440,000.00	1,440,000.00
Total de efectivo disponible	10'490,000.00	10'490,000.00
Gastos realizados pagados	8,000,000.00	8,000,000.00
Iva acreditable de gastos efectivamente pagado	1,024,000.00	1,024,000.00
Participación de utilidades a los trabajadores	15,000.00	15,000.00
Total de salidas de efectivo sin entero de contribuciones	9'039,000.00	9,039,000.00
(-)Monto de impuesto al valor agregado que debe pagarse al fisco después del acreditamiento que contempla el artículo 4 LIVA	416,000.00	416,000.00
Efectivo disponible antes de pagar el isr	1'035,000.00	1'035,000.00
Impuesto sobre la renta anual	385,500.00	191,351.00
Efectivo disponible neto	\$649,500.00	\$843,649.00

FUENTE: Elaboración Propio, de los datos del ejemplo “X” contenido en este capítulo

Del flujo de efectivo anterior, se desprende que la persona moral de su efectivo disponible le pagara al fisco un 62.75%, mientras que la persona física entera el 18.48% del monto en efectivo liquido. Por tanto, se puede apreciar que la persona moral pagara un 44.27% más que la persona física impuesto sobre la renta, ambos en situaciones iguales solo aplicando las disposiciones fiscales aplicables para cada una de ellas. El presente ejemplo, se considera que no existió

Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) ya que se acredita con el ISR y efectivamente pagado como lo prevé el artículo 8 LIETU.

Siendo, un ejemplo claro de inequidad de los muchos que la LISR contiene, lo que invita al incumplimiento de las disposiciones fiscales, ya que limita a ciertos contribuyentes para desarrollarse y incumple con el principio de capacidad contributiva ya que se determina que deben pagar el impuesto aun cuando no se percibe el ingreso. Por lo que respecta, al impuesto al valor agregado tanto las personas físicas como las personas morales lo pagan hasta que efectivamente lo cobran. Sin embargo, es importante destacar que este impuesto lo paga en realidad el último consumidor, los contribuyentes solo son los sujetos obligados trasladarlo, recaudarlo y enterarlo a las autoridades fiscales.

En tanto que, la presente investigación se enfoca en el fenómeno de la evasión fiscal, ya que es un incumplimiento a las obligación sustantiva de dar o pagó de los contribuyentes. Resaltando que son las mismas leyes tributarias quien invitan a la evasión, ya que la misma legislación prevé casos de evasión legal, como son las exenciones, facilidades administrativas para ciertos contribuyentes, y desigualdades entre otras.

### **1.2.1.2. Profesionistas asesores de los contribuyentes**

El investigador en educación Gabriel Cámara en su artículo el profesionista y su ética publicado en la página <http://www.sjsocial.org/crt/camara.html>, establece que el profesionista tiene una responsabilidad especial, que éticamente está obligado a actuar congruentemente con su profesión. No por nada se le antepone siempre el título a su nombre. Los profesionistas que forman parte de la investigación son los contadores públicos<sup>7</sup>, administradores<sup>8</sup> y abogados fiscalistas<sup>9</sup> principalmente, que interactúan con el contribuyente quien en un momento dado desarrolla el fenómeno de la evasión fiscal, así como con los funcionarios públicos encargados de la recaudación y fiscalización de las obligaciones fiscales. Sin embargo, no todo contribuyente tiene la capacidad económica para pagar los servicios profesionales de personal calificado, que le permita tomar las decisiones utilizando todas las herramientas administrativas, financieras que todo organismo económico debe utilizar para su desarrollo y crecimiento.

---

<sup>7</sup> Contador público, es el profesionista que normalmente se encarga de elaborar y proporcionar la información financiera y realizar los cálculos de las diversas contribuciones que son sujetos los contribuyentes, así como la presentación de las diversas declaraciones para efectos fiscales, interpretación de la información financiera para la toma de decisiones que de los accionistas o administradores del ente económico, entre otras.

<sup>8</sup> Administrador, es el profesionista que toma decisiones en base a la información financiera y operacional del ente económico, el cual debe buscar soluciones a los problemas que presente, debe planear en base a los recursos que cuenta, entre otras.

<sup>9</sup> El abogado fiscalistas, es el profesionista que cuenta con el conocimiento en defensa fiscal, y orienta al contribuyente en la legalidad de las diversas disposiciones fiscales así como en la aplicación de las facultades de comprobación que aplica las autoridades fiscales, también es el que defiende al contribuyente de las arbitrariedades en la determinación de créditos fiscales producto de la aplicación de comprobación de las obligaciones fiscales a través de sus revisiones.

### 1.2.1.3. Funcionarios Públicos

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), Título Cuarto de las responsabilidades de los servidores públicos y patrimonial del estado, en su artículo 108, establece que se reputarán como servidores públicos a los representantes de elección popular, a los miembros del Poder Judicial Federal y del Distrito Federal, los funcionarios y empleados y, en general, a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en el Congreso de la Unión, en la Asamblea Legislativa del Distrito Federal o en la Administración Pública Federal o en el Distrito Federal, así como a los servidores públicos de los organismos a los que esta Constitución otorgue autonomía, quienes serán responsables por los actos u omisiones en que incurran en el desempeño de sus respectivas funciones.

Por su parte, Bautista Alvarado (2008, p.18), establece que todo funcionario y empleados de todos los niveles al servicio del Estado es un servidor público en México. Mientras que Martínez (2008, p. 421), define al funcionario público como la persona que presta un servicio remunerado al estado, con la dirección y dependencia de un superior jerárquico o conforme las facultades que la legislación le asigna. En la práctica mexicana, el término se aplica sólo a los servidores públicos que efectúan tareas de dirección o toman decisiones que comprometen la voluntad estatal.

Por lo que, una parte de la investigación fue realizada con funcionarios que laboran en el servicio de Administración tributaria<sup>10</sup> (SAT), realizando la función de fiscalización, así como funcionarios que aplican la fiscalización a nivel estado por medio de convenios de colaboración administrativa del servicio de administración tributaria con la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno del Estado de Sinaloa.

### 1.2.2. Tamaño de la muestra

Una vez definido los sujetos de la investigación, es importante delimitar la población como lo señala Hernández *et al* (2006, p.236), lo cual consiste en establecer la muestra que se aplicará. Por su parte, Ortiz (2004, p.112), señala que la muestra, es la parte o fracción representativa de una población, universo o colectividad que ha sido obtenida con el fin de investigar ciertas características del mismo. Hernández *et al* (2006, p.560), establece que todo estudio con un enfoque cualitativo es propositivo, donde la muestra puede determinarse durante o después de la inmersión inicial, misma que se puede ajustar en cualquier momento del estudio, no son probabilísticas, ni buscan generalizar resultados, las cuales pueden ser de tipo dirigidas<sup>11</sup> (de voluntarias, de expertos, de caso-tipo y por cuotas) u orientadas a la investigación cualitativa (diversas o de máxima variación, homogéneas, en cadena o por redes, de casos extremos, por oportunidad, teóricas o conceptuales, confirmativas, de casos importantes y por conveniencia),

---

<sup>10</sup> El Servicio de Administración Tributaria, es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria, según lo establece en su página electrónica [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/quienes\\_somos/127\\_6803.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6803.html).

<sup>11</sup> La muestra dirigida, es denominada por algunos autores como muestreo no probabilístico.

donde el número se determina a partir de la saturación de categorías, naturaleza del fenómeno, entendimiento del fenómeno, capacidad de recolección y análisis.

Las muestras no probabilísticas según Daza (2004, p.301), son muestras que suponen un procedimiento de selección informal y un poco de orden lógico. Se utilizan en muchas investigaciones y a partir de ellas se hacen inferencias sobre la población. Son también conocidas como muestras dirigidas, mismas que se caracterizan por no basarse en una teoría matemática-estadística, sino que depende del juicio del investigador.(Ortiz, 2004, p.115). Mientras que, la muestra de expertos, según Hernández *et al* (2006, p.566), se aplica cuando en la investigación se requiere de la opinión de individuos expertos en un tema, mismos que son aplicados a estudios cualitativos.

En esta investigación, se aplicó el método de muestreo no probabilístico o dirigido, mediante un muestreo intencional<sup>12</sup>, donde se empleo un juicio deliberado, para seleccionar a los sujetos idóneos que sean una muestra representativa como lo establece Ortiz (2004, p.115), para obtener información sobre las variables relacionada con el fenómeno de la evasión fiscal. Por ello, se alterno con 91 informantes, los que se conformaron por funcionarios públicos que tienen injerencia con la hacienda pública, profesionistas relacionados con el cumplimiento y aplicación de las disposiciones fiscales, empresarios del régimen general de ley (físicas como morales) entre otras, que son los contribuyentes o sujetos pasivos en la relación jurídica- tributaria.

### 1.2.3. Tiempo

El fenómeno de la evasión fiscal existe desde que se vive en sociedad. Por lo que la presente investigación refleja información sobre sujetos (contribuyentes) que se inscribieron en el Registro Federal del Contribuyente (RFC) desde 1960 a 2010. Sin olvidar los antecedentes históricos de dicho fenómeno. Asimismo, contiene las opiniones de profesionales relacionados con los contribuyentes, con una antigüedad promedio entre 6 y 25 años prestando sus servicios profesionales, así como algunos funcionarios públicos y empleados al servicio de la Administración Tributaria.

### 1.2.4. Espacio (Culiacán)

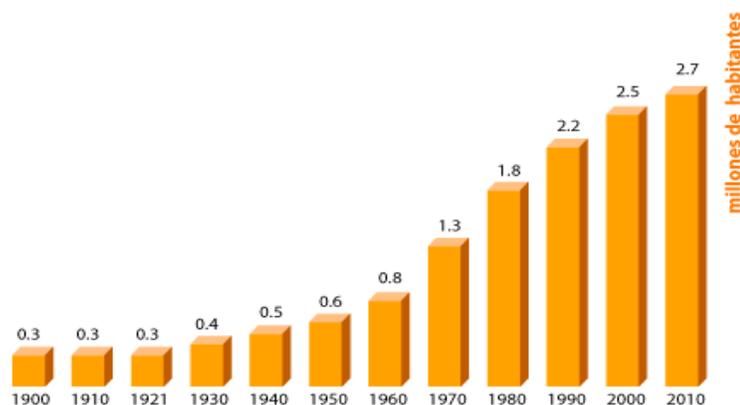
La investigación se desarrolló en la ciudad de Culiacán<sup>13</sup>, dicha localidad es la capital del estado de Sinaloa. Donde su población representa el 31.02%<sup>14</sup> de un total de la población del Estado de Sinaloa. Sin embargo, dicha población durante el periodo de 1900 a 1921 no presento crecimiento, mientras que de 1930 al 2010 se da un crecimiento sostenido. Lo cual se puede apreciar en la figura 1.2 Crecimiento de la población en el Estado de Sinaloa de 1900 a 2010.

<sup>12</sup> Ortiz (2004, p.115), establece que el muestreo intencional, es un tipo de muestreo no probabilístico que se caracteriza por el uso de juicios y por un esfuerzo deliberado por obtener muestra representativas, incluyendo áreas o grupos supuestamente típicos de la muestra.

<sup>13</sup> Culiacán es un vocablo náhuatl compuesto de *Col-hua-can* o *Cul-hua-can* que significa “lugar de los que adoran al Dios Coltzin”. Sin embargo, existen discrepancia entre los historiadores, respecto a su significado, dándole también el de “lugar de culebras” o bien “cerro torcido” o “donde los caminantes tuercen camino”.

<sup>14</sup> En números son 858,638 habitantes en Culiacán de un total de 2,767,761 que existen en el Estado de Sinaloa, según censo INEGI al 2010.

Figura 1.2  
Crecimiento de la población en el Estado de Sinaloa de 1990 a 2010  
Población total del estado de Sinaloa  
(1900 - 2010)



Fuente: INEGI Censo de Población y Vivienda 2010.

La ciudad de Culiacán es uno de los 18 municipios que integran el estado de Sinaloa, localizado en una latitud de 24° 48'N, con una longitud de 107° 23'O y una altitud de 60 msnm el cual se puede apreciar en la siguiente figura que contiene un mapa de México con su división política.

Figura 1.3  
Localización del Municipio de Culiacán en el Estado de Sinaloa México



Fuente: <http://culiacan.gob.mx/culiacan/municipio-de-culiacan/>

En el estado de Sinaloa las actividades económicas que aportan al Producto Interno del Estado son los servicios comunales, sociales y personales un 27.9%, el comercio, restaurantes y hoteles un 23.5%, los servicios financieros, seguros, actividades inmobiliarias y de alquiler un 14.1%, lo agropecuario, silvicultura y pesca un 12.0%, el transporte, almacenaje y comunicaciones un 11.3%, la industria manufacturera un 7.7% y la construcción un 3.1% entre otros, según consta en la figura 1.4.

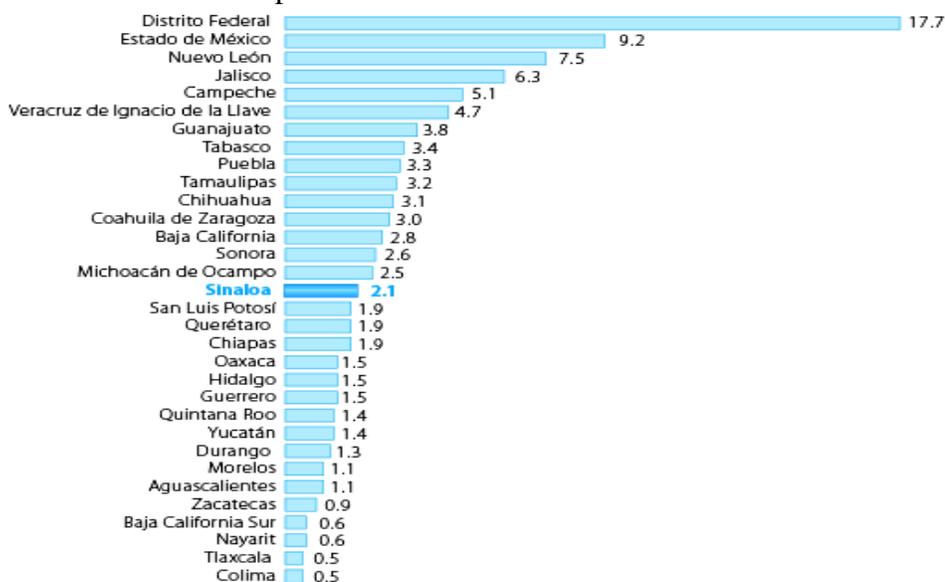
Figura 1.4  
Porcentajes de aportación al PIB estatal por sectores de actividad económica en Sinaloa

Sector de actividad económica	Porcentaje de aportación al PIB estatal (año 2006)
Servicios comunales, sociales y personales	27.9
Comercio, restaurantes y hoteles	23.5
Servicios financieros, seguros, actividades inmobiliarias y de alquiler	14.1
Agropecuaria, silvicultura y pesca	12.0
Transporte, almacenaje y comunicaciones	11.3
Industria manufacturera <small>Dentro de ésta, destacan los productos alimenticios, bebidas y tabaco.</small>	7.7
Construcción	3.1
Electricidad, gas y agua	1.5
Minería	0.2
Servicios Bancarios Imputados	-1.4
<b>Total</b>	<b>100</b>

Fuente: INEGI. Sistema de Cuentas Nacionales de México Producto Interno Bruto por Entidad Federativa 2001-2006.

Es relevante resaltar que una gran porcentaje de los contribuyentes que forman parte de la muestra, desarrollan la actividad económica de la construcción, misma que representa un 3.1% en la aportación del Producto Interno Bruto del Estado de Sinaloa, según el Sistema de Cuentas Nacionales de México Producto Interno Bruto por Entidad Federativa 2001-2006. Asimismo, podemos observar que el estado de Sinaloa contribuye en un 2.1 % al PIB del país, lo que se puede observar en la siguiente figura.

Figura 1.5  
Participación Estatal en el Producto Interno Bruto 2009



Fuente: INEGI. Sistema de Cuentas Nacionales de México. Producto Interno Bruto por Entidad Federativa 2001-2009.

La población económicamente activa en Culiacán en 2009 fue de 316,575 de un total de población de 655,930, por tanto 177,177 es población económicamente no activa la cual no produce, de los cuales 18,472 solo perciben un salario mínimo, 53,262 reciben más de un salario y hasta dos salarios mínimos, la cual se encuentra detallada en la tabla número 1.9 del presente capítulo. Por tanto 18,472 sujetos que perciben un salario mínimo, no contribuyen por dichos ingresos, pues la LISR, en el artículo 113 primer párrafo, establece que no se efectuara retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geografía del contribuyente. Sin embargo, es triste conocer el monto del salario mínimo general<sup>15</sup> del área geografía C a la que pertenece Sinaloa, montos que no alcanzan para que una familia satisfaga sus necesidades primordiales.

Tabla 1.9  
Salarios Mínimos Generales en México por áreas geográficas de 2009 a 2011

Ejercicio	Área "A"	Área "B"	Área "C"
2009	\$54.80	\$53.26	\$51.95
2010	57.46	55.84	54.47
2011	59.82	58.13	56.70

Fuente: Elaboración con datos de los Diario Oficial de la Federación del 23/12/2008,23/12/2009 y 23/12/2010.

Siendo estos salarios mínimos aprobados por H. Consejo de representantes de la Comisión Nacional de Salarios Mínimos que fija los salarios mínimos generales y profesionales, cuya facultad está establecida en la fracción VI del apartado A) del artículo 123 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismos que deben ser modificados cada año por mandamiento expreso en la Ley Federal del Trabajo (LFT) en su artículo 570. Asimismo, el artículo 123 de la (CPEUM) y 90 de LFT estable que el salario mínimo deberá ser suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos. Sin embargo, la situación que se vive en México es totalmente diferente a lo contemplado en las legislaciones, ya que los salarios son insuficientes para lograr dicho bienestar y que aunado a ello deben contribuir al gasto público.

No obstante, los legisladores en México gravan el ingreso bruto percibido por los trabajadores a partir de obtener más de un salario mínimo general por su trabajo, donde dos salarios mínimos del área "C" elevados al año equivalen a \$41,391.00, cosa incongruente con otros apartados de la ley del ISR que exenta hasta 40 salarios mínimos elevados al año a las personas físicas que obtengan dichos ingresos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras en su artículo 109 fracción XXVII cuales ascienden en 2011 a la cantidad de \$827,820.00, sobre el excedente se paga impuestos. Siendo una clara injusticia del sistema tributario mexicano, pero no la única que violenta los principios de capacidad contributiva.

<sup>15</sup> Salario Mínimo General: La ley Federal del Trabajo (LFT) en su artículo 82 establece que el salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo, mientras que el artículo 85 indica que nunca deberá ser menor al mínimo establecido y el artículo 90 contempla que el salario mínimo es la cantidad menor que puede percibir un trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo.

**Tabla 1.10**  
**Población Ocupada según Nivel de Ingreso en la Ciudad de Culiacán**

Grupo del Ingreso Mensual	2005	2006	2007	2008	2009
Población Total	614 174	624 509	635 219	645 623	655 930
Población económicamente activa (PEA)	283629	458 598	301 740	292 076	316 575
Población no económicamente activa (PNEA)	164 332	174 690	172 365	190 992	177 177
Reciben ingreso	274 602	274 796	290 303	277 903	301 008
Hasta 1 Salario Mínimo (S.M.)	19 228	19 263	15 097	14 027	18 472
Más de 1 y hasta 2 S.M.	46 986	42 254	40 641	37 844	53 262
Más de 2 S.M. y hasta 3 S.M.	53 313	62 530	60 923	76 279	67 832
Más de 3 S.M. y hasta 5 S.M.	78 494	68 393	88 728	70 147	82 988
Más de 5 S.M.	59 757	70 009	70 984	66 162	62 644
No reciben ingreso	15 312	10 787	11 278	10 310	10 630
No especificado	1 512	1 560	2 652	3 134	5 180

FUENTE: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo Trimestral, Indicadores Estratégicos, 2005, 2006, 2007, 2008 y 2009, IV Trimestre.

[http://www.implanculiacan.gob.mx/index.php?option=com\\_content&view=article&id=540&Itemid=56](http://www.implanculiacan.gob.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=540&Itemid=56)

### **1.3.Objetivos**

Por medio de los objetivos, se expresa o manifiesta el alcance de la investigación, con claridad y precisión hasta donde se pretende llegar y profundizar en dicho estudio según Avila (2006, p.22). Por tanto, los enunciados que la presente investigación pretende alcanzar inician con uno general y concluyen con específicos como sigue:

#### **Objetivo general:**

Identificar las causas y los aspectos culturales que influyen en el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los sujetos pasivos que originan la evasión fiscal, así como el análisis de estrategias y alternativas que contribuyan a disminuir la evasión fiscal en el municipio de Culiacán.

#### **Objetivos específicos:**

1. Conocer las causas de la evasión fiscales en Culiacán.
2. Identificar los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
3. Conocer las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal.
4. Proponer alternativas pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán.

#### **1.3.1. Preguntas de Investigación**

##### **Pregunta general**

¿Cuáles son las causas de la evasión fiscal en Culiacán, y los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal y qué alternativas se consideran pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán?

### Preguntas específicas

1. ¿Cuáles son las causas de la evasión fiscales en Culiacán?
2. ¿Cuáles son los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales?
3. ¿Qué estrategias se han implementado para resolver la evasión fiscal?
4. ¿Qué alternativas se consideran pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán?

### 1.4. Justificación

La actividad financiera del Estado, es definida por el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega como “la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines, citado por De la Garza (2010, pp.5-6). Asimismo, De la Garza manifiesta que una parte fundamental de dicha actividad financiera es la obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado por institutos de derecho privado, como es la explotación de su propio patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público, como son: los diversos tipos de tributos, o por institutos mixtos, como la contratación de empréstitos o la emisión de bonos.

Donde, los ingresos tributarios es una de las partes de la actividad financiera del estado, los que son aplicados para satisfacer necesidades del pueblo como son: seguridad, salud, educación entre otras. No siendo, tarea fácil recaudarlos y mucho menos administrarlos, ya que las legislaciones tributarias que los rigen son muy complejas y los servidores públicos no todos prestan sus servicios en forma profesionales y con total honestidad. Por lo que, no todos las personas cumplen con sus obligaciones tributarias como lo establecen las leyes. El incumplimiento lo fundan en justificaciones en ocasiones infundadas, lo que conlleva a que cada día exista mayor evasión tributaria.

Es importante determinar el papel que juega la evasión, ya que podría llegar a constituirse en indicador de la dimensión de la corrupción tributaria<sup>16</sup>, ya que el contribuyente al dejar de pagar sus impuestos o pagarlos en menor proporción comete un delito fiscal<sup>17</sup>, porque además de evadir el tributo algunas veces corrompe al funcionario tributario<sup>18</sup>. Por tanto, la iniciativa de cometer

<sup>16</sup> Corrupción tributaria, Es la conducta incorrecta, que presentan en un momento determinado los contribuyentes, asesores conjuntamente con los servidores públicos, para infringir las leyes fiscales, la cual daña el patrimonio del Estado, donde se retribuye (soborno) a los funcionarios para pagar menos o nada de las contribuciones y sanciones a las que se es sujeto por el incumplimiento de las leyes fiscales.

<sup>17</sup> Delito Fiscal: Se entiende todo acto u omisión que cometa el contribuyente o servidores públicos contemplados en el Código Fiscal de la Federación (CFF), y la naturaleza de la sanción podrá ser corporal y además pecuniaria, ya que existen omisiones que solo conllevan a una infracción, cuya consecuencia es una sanción pecuniaria. Existe un capítulo II de los Delitos Fiscales en el CFF donde se detallan cada uno de ellos y sus características, como son: El contrabando, Asimilado a contrabando, defraudación fiscal, delito contra el registro federal de contribuyentes, delitos contra la contabilidad y la presentación de declaraciones, delito de abuso de confianza por el depositarios e interventores, delito de alteración o destrucción de sellos oficiales, delitos de funcionarios públicos que realizan visitas o amenazan denunciar un delito y delito de robo en recinto fiscal. Por su parte Martínez (2008, p.266), señala que son los cometidos en caso de incumplimiento con las obligaciones fiscales y que dañan a la hacienda pública.

<sup>18</sup> Funcionario Tributario, Personas que prestan un servicio remunerado al estado, en las aéreas en cargadas de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

un acto doloso puede venir del contribuyente o del mismo funcionario corrupto, como lo establece Camargo (2005, p.45). Asimismo, señala diversas modalidades de corrupción tributaria por parte de los contribuyentes y los funcionarios, destacando la adulteración o anulación de registros, retención indebida del recaudo, adulterar recibos o documentos, presentar declaraciones falsas, emitir documentos falsos, ocultar activos y patrimonio y presentar certificados falsos entre otros.

En tanto que, un efecto de la evasión, es la reducción de los ingresos tributarios, ante lo cual los gobiernos tienden a elevar la carga tributaria o crear nuevos gravámenes como medida de ajuste del déficit fiscal. Otro efecto es la competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones, de ahí que los altos montos de evasión desprestigian la acción del ente fiscalizador aumentando sus costos y reduciendo la disposición de los contribuyentes a declarar correctamente.

Siendo importante determinar las causas que dan origen a la evasión fiscal, así como los factores que influyen en ella, para estar en posibilidad de contrarrestarlos con soluciones pertinentes y abatir dichos niveles de evasión que deterioran el crecimiento de toda entidad. Por lo que a través de esta investigación se pretende dar a conocer a las autoridades hacendarías las causas reales de la evasión expuestas por la ciudadanía y ello sirva como base para aplicar correctivos, así como buscar que se implante en México una cultura cívica tributaria partiendo de los niveles educativos de preescolar hasta los más altos niveles educativos.

Cabe destacar, que de lograr minimizar la evasión fiscal, se tendría un beneficio para todos en el país, pues se tendrían los recursos financieros necesarios para continuar con el desarrollo económico, político y social de México. Asimismo, dejaríamos de ocupar el último lugar en recaudación tributaria como lo establece la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) 2009. Siendo, la disminución de la evasión uno de los ejes rectores del plan estratégico 2007-2012 del SAT presentado por el Secretario de Hacienda y Crédito Público Agustín Guillermo Carstens, detallándose a continuación.

- a) Facilitar y motivar el cumplimiento voluntario.
- b) Combatir la evasión, el contrabando y la informalidad.
- c) Incrementar la eficiencia de la administración tributaria.
- d) Contar con una organización integrada, que sea reconocida por su capacidad, ética y compromiso.

Asimismo, establece que la reforma hacendaria establece como condición fundamental el asegurar que todos, quienes deban contribuir al financiamiento del gasto público mediante el pago de sus impuestos lo hagan de manera correcta y oportuna. Resaltando que es la evasión, el contrabando y la informalidad causan inequidad y desequilibrio por lo que es indispensable que la administración tributaria establezca medidas que permitan abatirlos al mismo tiempo que se instrumentan las reformas legales.

De igual forma, enfatiza sobre la importancia del personal que sea asignado a las dependencias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe contar con amplia experiencia en la administración tributaria, federal o estatal, y quienes por sus conocimientos, honorabilidad, prestigio profesional y experiencia sean reconocidos, por su contribución a la administración

tributaria. Lo que se complementa con el estudio denominado Medición de la Evasión Fiscal en México, realizada por investigadores del ITAM, Samaniego, Endo, Mendoza y Zorrilla (2006, p.4-7) según solicitud No. ITP-011/2006 del Servicio de Administración Tributaria (SAT), cuyos resultados fueron:

*Recaudación potencial y evasión.* La recaudación potencial total aumentó en términos reales de 773 mil 683 millones a 816 mil 870 millones de pesos (a precios constantes de 2003) entre 2002 y 2004. A la vez, la evasión total pasó de 213 mil 863 millones a 221 mil 203 millones de pesos (a precios constantes de 2003) en el mismo lapso. Como consecuencia, la evasión global medida se redujo de 27.64% a 27.08%. Como porcentaje del PIB pasó de 3.27% a 3.00%.

*IVA.* En IVA la recaudación potencial aumentó de 298 mil 850 millones a 340 mil 624 millones de pesos (a precios constantes de 2003) entre 2002 y 2004. La evasión se redujo de 70 mil 475 millones a 68 mil 687 millones de pesos (a precios constantes de 2003) en el mismo lapso. Como consecuencia la tasa de evasión paso de 23.6% a 20.2%. Como porcentaje del PIB pasó de 1.1% a 0.90%.

*ISR personas morales.* En ISRPM la recaudación potencial se redujo de 175 mil 682 millones a 172 mil 577 millones de pesos (a precios constantes de 2003) entre 2002 y 2004. La evasión aumentó de 37 mil 691 millones a 45 mil 21 millones de pesos (a precios constantes de 2003) en el mismo lapso. Como consecuencia la tasa de evasión medida pasó de 21.45% a 26.09%. Como porcentaje del PIB pasó de 0.58% a 0.61%.

*ISR personas físicas retención de salarios.* En ISRPF-Sal la recaudación potencial se redujo de 207 mil 952 millones a 204 mil 468 millones de pesos (a precios constantes de 2003) entre 2002 y 2004. La evasión se redujo de 35 mil 817 millones a 30 mil 321 millones de pesos (a precios constantes de 2003) en el mismo lapso. Como consecuencia la tasa de evasión medida paso de 17.22% a 14.83%. Como porcentaje del PIB pasó de 0.55% a 0.41%.

*ISR personas físicas arrendamiento.* En ISRPF-Arr la recaudación potencial aumentó de 21 mil 627 millones a 23 mil 159 millones de pesos (a precios constantes de 2003) entre 2002 y 2004. La evasión aumentó de 15 mil 536 millones a 16 mil 118 millones de pesos (a precios constantes de 2003) en el mismo lapso. Como consecuencia la tasa de evasión medida pasó de 71.84% a 69.60%. Como porcentaje del PIB pasó de 0.24% a 0.22%.

*ISR personas físicas en actividades empresariales y servicios profesionales.* En ISRPF-AEP la recaudación potencial aumentó de 69 mil 571 millones a 76 mil 42 millones de pesos (a precios constantes de 2003) entre 2002 y 2004. La evasión aumentó de 54 mil 344 millones a 61 mil 055 millones de pesos (a precios constantes de 2003) en el mismo lapso. Como consecuencia la tasa de evasión medida pasó de 78.11% a 80.29%. Como porcentaje del PIB se mantuvo alrededor de 0.83%.

De acuerdo a lo anterior, podemos considerar que la evasión fiscal es una causa de desigualdad en el mundo, que afecta directamente en la estabilidad económica de cualquier país, no siendo México la excepción y es necesario encontrar soluciones para abatir dicho fenómeno.

### **1.5. Limitaciones de la investigación**

Las limitaciones reflejan tanto las restricciones como el alcance de toda investigación, de acuerdo con Ávila (2006, p.23). Por lo tanto, la presente investigación no fue una excepción a limitaciones que se presentaron. Por lo que, no fue tarea fácil obtener información de los contribuyentes, por lo delicado del tema. Se tuvo que cambiar el instrumento de la entrevista por la de cuestionario, por las negativas que se presentaron en los acercamientos para realizar la investigación, donde se negaron rotundamente que se les gravara su conversación y se optó por un cuestionario donde se les garantizó que dicha información sería procesada sin nombres propios, que su identidad quedaría en el anonimato.

Lo anterior, es admisible por el temor a represarías que pudieran surgir contra dichos contribuyentes, por parte de las autoridades hacendarias. Lo que resulta algo peculiar, es la negativa que se presentó por varios funcionarios a dar respuesta al cuestionario preparado para ellos en el presente trabajo, así como la resistencia de algunos, pero que al final, después de una gran labor de convencimiento accedieron a colaborar ya que también tenían mucho temor al mal uso que se pudiera dar a su información. Entendiendo el temor en los contribuyentes y los prestadores de servicios independiente de la contaduría, legales y administradores, pero no el de los servidores públicos.

El tema de la evasión fiscal es tan amplio que es imposible abarcar todas sus vertientes, es complicado obtener información directamente. Sin embargo, el mantener una comunicación directa con los sujetos a estudiar nos permite sensibilizar a las personas para que participen en las investigaciones y nos proporcionen información y adquiera la confianza que será totalmente anónima los datos. Asimismo, es importante tener bien definido el problema a investigar, así como cada una de las variables que se analizan, ya que ello nos permite elaborar un buen instrumento para la recolección de información y nos ayuda a solucionar cualquier limitación que se nos presente en la investigación y no claudicar sino buscar otras alternativas que permitan continuar nuestro trabajo.

## **Capítulo 2. Contexto general de la evasión fiscal**

## Capítulo 2. Contexto general de la evasión fiscal

### 2.1. Globalización económica y financiera

Manifiestan que en la economía mundial el transporte y las comunicaciones modernas han eliminado las distancias, que el mundo se ha convertido en un lugar pequeño. Mismas que se sustentan en los avances tecnológicos como son: La Internet que posibilita una comunicación instantánea y casi gratuita entre personas que están a miles de kilómetros de distancia, mientras que el transporte en avión permite un rápido acceso físico a todas las partes del planeta R. Krugman y Obstfeld (2006, p.20).

Por tanto, indican que los especialistas en historia económica sostienen que una economía global<sup>19</sup>, con fuertes vínculos económicos incluso entre países distante, no es algo nuevo. De hecho, ha habido dos grandes oleadas de globalización antes de la que estamos viviendo, en la primera oleada no se necesitaban ni aviones ni Internet, sino ferrocarriles, buques de vapor y el telégrafo, esto sucedió entre 1840 y 1914 el mundo se hizo más pequeño, sin embargo se volvió a hacer más grande durante gran parte del siglo XX, (p.21).

Lo anterior coincide con lo manifestado por Stiglitz y Walsh (2004, p.24), cuando establece que los estrechos internacionales que hoy tienen las economías modernas, ya existían en las economías de Europa y de Norteamérica en la década de 1920, siendo afectadas por la Gran depresión, que ocurrió en dicha época. De la misma forma concuerdan con Bernard (2001, p.8), cuando establece que el desarrollo de los intercambios internacional no es característico completamente de la globalización que vivimos actualmente, pues este desarrollo es más antiguo, incluso aunque el período actual le confiera una gran intensidad. Además, los países a principios del siglo XXI están más relacionados entre sí, mediante el comercio de bienes y servicios, mediante los flujos de dinero, y mediante las inversiones en las economías de cada uno de los que no estuvieron. Y por tanto la economía global es un lugar turbulento creado por dichas relaciones, (p.1).

En tanto, que Gonzales (2002, p.2), coincide con R. Krugman y Obstfeld, cuando manifiesta que en el siglo XX los países de tener un enfoque en sus economías nacionales cerradas pasaron a estar integradas por mercados financieros globales. Donde los sistemas de información enfocados a los sistemas financieros han ayudado a dicho proceso, lo que ha generado que las inversiones y

---

<sup>19</sup> La economía global, es estudiada por la macroeconomía, la cual tiene su nacimiento como una rama diferenciada de la economía en 1936, fecha en que fue publicada la Teoría general de la ocupación, el interés y el dinero de Keynes; la que permite comprender porque las economías experimentan episodios como la Gran depresión, y por qué el empleo y la producción crecen y fluctúan con el tiempo. Donde **La macroeconomía** (del griego macro, que significa grande), es la que se encarga de estudiar la conducta de la economía en su conjunto, considerando para ello los indicadores como las tasas globales de desempleo, las tasas globales de inflación, las tasas de crecimiento económico y la balanza comercial, según Stiglitz y Walsh (2004, p.22). En tanto que la gran depresión En octubre de 1929 se presenta el crac bursátil que algunos analistas ya habían pronosticado, perdiéndose casi la cuarta parte de la bolsa de Nueva York. Lo que trajo consigo niveles altos de desempleo en la economía mundial sin precedente alguno, tal como: donde existía una persona desempleada por cada 4 trabajadores. Antes de que ocurriera la Gran depresión en Estados Unidos de Norteamérica, el mercado de valores presentaba un gran auge, donde no se visualizaba el fin de esos buenos tiempos.

financiamientos se puedan realizar en forma global. Ratificando que la transformación en la tecnología de sistemas continuará fomentando más globalización, mayor interdependencia, flujos de información instantáneos, reconocimiento inmediato de oportunidades y riesgos financieros, acceso continuo a los mercados de elección, técnicas más sofisticadas e intensa competencia.

Por otra parte, Hallivis (2003, p.92), indica que al hablar de globalización parecería que es simplemente recurrir a un concepto que está de moda. Sin embargo establece que se utiliza para explicar los cambios que el mundo ha experimentado en los últimos veinte años, una evolución tecnológica de gran rapidez, principalmente en el campo de las comunicaciones y la informática, lo que ha permitido que los tiempos de respuesta a los problemas tengan que ser cada vez menores, que las noticias se conozcan en todo el mundo prácticamente desde el momento en que ocurren y que además, los hechos ocurran influenciados por una serie de nuevos factores exógenos, uno de los cuales es precisamente la globalización.

Análogamente, Ramos (2010, p.98), define a la globalización como el proceso en que la producción de un país depende no tanto de la política económica y las condiciones nacionales, sino que el aparato productivo está cada vez más abierto a, y dependiente de, factores externos a él: dependiente de flujos de capital, mano de obra (migración) y tecnología que, junto con el intercambio creciente de bienes y servicios, determinan lo que se produce y consume, lo que se importa y exporta.

Por tanto, la globalización implica una interrelación de mercados, culturas e información a nivel mundial, o bien son las tendencias a intercambiar bienes, servicios, ideas y culturas entre todos los habitantes de la Tierra, como lo establece Pazos (2003, p.17). De igual manera, indica que no es un fenómeno ideológico de derecha, izquierda o neoliberal, sino producto del progreso y las innovaciones en los transportes comunicaciones y medios de información. Lo que nos permite visualizar que no podemos situar el nacimiento de la globalización en un determinado periodo de tiempo exacto.

En consecuencia, todo proceso de globalización de la economía, es caracterizado por la aceleración de los ritmos de apertura económica y de los intercambios de mercancías y servicios; por la liberación de los mercados de capitales que ha integrado las plazas financieras y las bolsas de valores de todo el mundo; por la revolución de las comunicaciones y la informática, que ha conectado el tiempo real con el espacio, planteando a los países un cambio en sus políticas y en las funciones asumidas por el Estado, como bien lo establece Lamagrande (1998).

Del mismo modo, los cambios comprenden a la política tributaria y por ende a la Administración tributaria a la que se le requiere mayor eficiencia, en particular sobre la disminución de la evasión fiscal. Por su parte Camaño y Calderón (2002, p.179), señalan que varias investigaciones arrojan conclusiones que indican que la globalización no sólo viene limitando de forma sustantiva el poder tributario de los Estados para exigir sus principales impuestos, sino también que en un futuro próximo tal fenómeno podría desencadenar transformaciones sustantivas en los sistemas tributarios que alteren desde el modelo de gestión tributaria hasta los principios sobre los que se erigen tales sistemas. Concordando con lo establecido en la Asamblea General de las Naciones Unidas publicado en la nota técnica No. 1 (2001, p.1), cuando se establece que el crecimiento interdependencia económica y financiera a nivel internacional ha intensificado las consecuencias

indirectas transfronterizas de la tributación y ha restringido la capacidad de las autoridades fiscales nacionales para establecer y hacer cumplir diversos instrumentos fiscales.

Por lo que, ha conllevado a los gobiernos cada vez más a limitarse a la hora de establecer las modalidades y tasas de tributación; al mismo tiempo, están aumentando la evitación del pago de impuestos y la evasión fiscal. Asimismo, resaltan que Los Estados han comprobado cómo el establecimiento de elevados tipos de gravamen en relación con rentas o bases imponibles caracterizadas por su elevado grado de movilidad o volatilidad, en determinadas ocasiones y contextos, termina provocando una reacción de los contribuyentes desencadenando una erosión o reducción de la base imponible desviando beneficios a otros países manipulando sus estructuras financieras o mediante el empleo de precios de transferencia, (p.181).

En tanto que, Lozano (2001, p.1), establece que La globalización y eliminación de controles de cambio y otras barreras al libre movimiento de capital han promovido el desarrollo económico. No obstante, han aumentado de igual forma el alcance de la elusión y evasión tributaria, lo que se refleja en las pérdidas de ingresos tributarios para el Estado. Por consiguiente, el fenómeno de la globalización, incluye al comercio internacional. Ya que es un conjunto de relaciones económicas complejas, que existe porque los individuos, países o empresas que intervienen en el, salen ganando, ya que no se es individualmente autosuficiente, se necesita intercambiar. En consecuencia se crea una dependencia entre los participantes, ocasionando una interdependencia en el mercado de producción<sup>20</sup>, el mercado de trabajo<sup>21</sup> y en el mercado de capitales<sup>22</sup>, según Stiglitz y Walsh (2004, p.71).

Por eso, es muy importante que los países reconozcan que existe dicha interdependencia para que prevalezcan en el mercado internacional. Asimismo, es importante invertir en donde se genere mayor rendimiento y que el conocimiento y trabajo se combinen para producir bienes que disfruten los ciudadanos de cualquier país. Puesto que, es casi imposible que un gobierno se aislé económicamente de los demás países. Actualmente, si bien lo puede hacer formalmente a través de las leyes proteccionistas, en la realidad no le funcionan, establece Pazos (2003, p.20). Por consiguiente, el proteccionismo, en un mundo con fáciles comunicaciones, sólo da lugar a su incumplimiento, al contrabando, al mercado informal de bienes importados y al atraso de la economía en relación con vecinos donde exista mayor apertura. Donde el contrabando y el mercado informal es una prueba viva del fenómeno de la evasión fiscal.

Por otro lado, Lamagrande (1998), asevera que la globalización de la economía generó un crecimiento de las transacciones internacionales y por ende una activa participación de empresas multinacionales o trasnacionales con filiales, sucursales o subsidiarias en los distintos países, con las que acuerdan contratos en los que se fijan precios, que no siempre respetan el principio denominado de “operaciones entre partes independientes” (principio del “arm’s length”). Asimismo, dicho cambio estructural lleva a utilizar con mayor asiduidad los denominados

<sup>20</sup> Mercado de Producción: Donde las empresas venden sus productos a las familias o a otras empresas que a su vez los venden a las familias (donde se compran bienes y Servicios).

<sup>21</sup> Mercado de trabajo: Es donde los empresarios compran los servicios de los trabajadores (se vende los servicios laborales).

<sup>22</sup> Mercado de Capitales: Es donde se es un inversionista, es donde se compra las acciones, ahorrando e invirtiendo en negocios, y donde se solicitan préstamos.

“paraísos fiscales” o “tax havens”, países caracterizados por un bajo o nulo nivel de imposición, que cuenta con secreto financiero, inexistencia de control de cambios de moneda extranjera y aseguran un sigilo total a las operaciones que se llevan a cabo a través de ellos. Resaltando Cusgüen (2005, p.204), que el uso de los paraísos fiscales no constituye un delito alguno, ya que se trata de un caso de elusión fiscal, no de evasión. Donde la elusión fiscal, consiste, a grandes rasgos, en el aprovechamiento de los recursos legales disponibles para conseguir la mínima carga fiscal, o bien para diferir en el tiempo su impacto, mientras que la evasión fiscal consiste, lisa y llanamente, en sustraer las actividades al control fiscal, y por tanto, no pagar los impuestos.

Por otro lado, Pazos (2003, p.41), señala que algunos críticos de la globalización la identifican como un instrumento de dominación capitalista, que incrementa la pobreza, por lo que hay que oponerse a toda política que facilite la globalización. Sin embargo asegura que dicha globalización en las economías subdesarrolladas, si se realizan los cambios internos para aprovecharla, puede traducirse en un mayor crecimiento, pero también, si no se introduce un entorno jurídico que facilite y abarate la realización de actividades empresariales y no hay un orden financiero en el gobierno, la globalización tendrá consecuencias adversas.

Ahora bien, si el comercio, ya sea realizado entre dos personas de la misma ciudad o de diferentes países y en la medida que sea libre, implica que un mayor porcentaje de necesidades son satisfechas a un menor costo. Siendo los principios económicos los que nos enseñan, en base a la división del trabajo y a las ventajas comparativas<sup>23</sup>, que el intercambio o trueque deja más necesidades satisfechas entre dos personas, que si cada una produjera todo lo que necesita. Sin embargo, algunos gobiernos bajo diversas excusas y con diversos medios (impuestos, permisos) obstaculizan y limitan el comercio, nacional o internacional, impedirán un aumento en el nivel de vida de sus habitantes, aunque beneficien a algunos grupos minoritarios de empresarios o recauden más impuestos a corto plazo para sus gastos (pp.46-47).

Por el contrario, Tanzi (2003, p.3), establece que hoy vivimos en un mundo globalizado. Donde la dependencia de un país respecto del resto del mundo actualmente es muy grande; que lo que ocurra en el exterior importa y que el resto del globo tiene muchas formas de inmiscuirse en las actividades de un país y de sus ciudadanos. Asimismo, manifiesta que la globalización no es un fenómeno nuevo.

No obstante, establece que su forma actual es cualitativamente diferente de las experiencias pasadas, ya que dicho fenómeno tiene mucho más que ver con las nuevas tecnologías; la facilidad y rapidez con que se tiene acceso a la información y se la envía; la enorme reducción de costos en el transporte de bienes, personas y capital que ha tenido lugar en décadas recientes; la progresiva transferencia de soberanía desde las naciones hacia las organizaciones y acuerdos internacionales, incluyendo aquellos sobre la liberalización del comercio; la noción de que un país ya no tiene la opción de permanecer aislado del resto del mundo; la sensación de que lo que le ocurre a la economía de un país está enormemente influenciado por lo que le está ocurriendo al

---

<sup>23</sup> Un país tiene **ventaja comparativa** en la producción de un bien si el costo de oportunidad en la producción de este bien en términos de otros bienes es inferior en este país de lo que lo es en otros países. Por ejemplo, América del sur tiene ventaja comparativa en la producción de rosas de invierno y Estados Unidos en la producción de PCs. Por lo que el nivel de vida puede aumentar en ambos lugares si América del sur produce rosas para Estados Unidos mientras que Estados Unidos produce PCs para el mercado sudamericano. Por ello si en el comercio internacional cada país exportara los bienes en los que tienen una ventaja comparativa, según R. Krugman y Obstfeld (2006, p.29).

resto del mundo; la creencia de que muchos cambios en las políticas internas son promovidos o, a veces, incluso impuestos o solicitados por influencias externas o directamente por extranjeros. Por tanto, es evidente que el entorno que hoy viven los países es totalmente diferente al de hace alguna décadas, (p.4).

De manera que, se puede concluir, que la globalización es un fenómeno, el cual extinguirá las fronteras por completo y dará nacimiento una comunidad internacional, donde los Estados conformaran un organismo donde intervengan representantes de los mismos y sean los que regulen las actividades tributarias, y los Estados serán sus colaboradores; realizando una distribución de los ingresos por Estados.

### **2.1.1. Las diversas economías del mundo**

La economía es definida por Stiglitz y Walsh (2004, p.32), como la disciplina que estudia el modo en que eligen los individuos, las empresas, el estado y otras entidades de nuestra sociedad, y el modo en que esas elecciones determinan la manera en que ésta utiliza sus recursos. Asimismo, establece que existen economías de mercado y economías mixtas, donde son intercambiados los recursos. Donde las economías de mercado, los intercambios son guiados por los precios de los bienes y servicios implicados, permitiendo a los consumidores y a las empresas, realizar elecciones que reflejen la escasez, y que, en consecuencia, generen usos eficientes de los recursos. Siendo entonces los individuos y las empresas quien toma las decisiones económicas, cuando indican que producir y en qué cantidad, cómo producir esos bienes y para quién producirlos. Donde el Estado desempeña un papel fundamental, ya que es el que establece el marco jurídico por el que se rigen las empresas privadas y los particulares.

Mientras, que las economías mixtas, son aquellas que se basan de manera primordial, pero exclusivamente, en la libre interacción de productos y consumidores para determinar qué, cómo y para quién se produce. Y el Estado solo toma algunas decisiones para imponer regulaciones que afectan a los incentivos que afrontan las empresas y las familias y los intercambios son realizados mediante subastas. Mismo que solía requerir que los potenciales compradores estuvieran físicamente en un solo emplazamiento. En cambio en nuestros días no es necesaria la presencia física de los adquirentes y oferentes, todo se puede y se realiza, a través de una subasta en Red, utilizando para ello la Internet, la cual permite que participen compradores de todo el mundo (pp.37- 38).

Por otro lado, Calderón (2005, p.3), define a la Internet, como la red pública y global de computadoras más grande a escala mundial, que permite que la información digital y los productos puedan ser distribuidos. Mismo que es relacionada al comercio electrónico, la cual se incrementa con las redes privadas, donde se pueden realizar, compra ventas de productos y/o servicios, transferencias electrónicas de fondos, intercambio electrónico de datos relación. Del mismo modo, establece que el interés que se presenta actualmente por el comercio electrónico se debe en gran parte al hecho de que los consumidores empiezan a cuestionar el valor ofrecido por los canales de distribución tradicional. Ya que están percatándose que los costos se incrementa por la intermediación y se reducen considerablemente al negociar directamente con los manufactureros (p.11).

Por otra parte, las economías del mundo son clasificadas por los economistas, tomando indicadores económicos, como son el PIB per cápita y el Índice de Desarrollo Humano (IDH). En relación con los países desarrollados<sup>24</sup>, según R. Krugman y Obstfeld (2006, p.658), son los que han logrado un alto grado de industrialización, y cuyos habitantes disfrutan de un alto estándar de vida. Donde generalmente el promedio de IDH puede ser entre 0.800 a 1; y un PIB per cápita de 18,500 en Adelante.

Asimismo, clasifica las economías del mundo en cuatro grandes categorías como se observa en la tabla 2.1, en función de sus niveles de renta per cápita anual: economías de rentas bajas (incluye a la India, Pakistán y sus vecinos, así como gran parte del África subsahariana); economías de rentas bajas-medias (incluye China, la mayoría de los países de Oriente Medio, muchos países del antiguo bloque soviético, y la mayor parte de los restantes países de África); economías de rentas medias-altas (incluye países de América Latina, Arabia Saudí, Malasia, Sudáfrica, Polonia, Hungría, la República Checa y Eslovaquia); y las economías de rentas altas (incluye las ricas economías de mercado industrializadas, y un puñado de excepcionalmente afortunados países en desarrollo como Israel, Kuwait, rico en petróleo, Corea y Singapur). Las tres primeras categorías se componen fundamentalmente de países en una etapa atrasada de desarrollo en comparación con las economías industrializadas. Mientras que Sala-i-Martin (2000, p.76), citado por Avilés (2008, p. 57), establece que en el mundo solo existen dos tipos de clubes: el de los ricos y el de los pobres y que cada vez la brecha entre ellos es mayor, y Avilés indica que la trampa de la pobreza es la condición donde los países pobres se encuentran en un círculo vicioso de pobreza, del cual es imposible salir y que por el contrario, los países desarrollados cada vez son más ricos.

Tabla 2.1  
Categorías en las que se dividen las Economías del mundo por R. Krugman y Obstfeld

Economías	Categorías			
	Rentas bajas	Rentas bajas medias	Rentas medias altas	Rentas altas
Países	India Pakistan  Gran parte de África subsahariana	China La mayoría de los países del Oriente Medio.  Países de América Latina y del Caribe.  Del antiguo bloque soviético y los restantes de África.	América Latina Arabia Saudí Malasia Sudáfrica Polonia Hungría La república Checa Eslovaquia	Industrializados Petroleros, como Israel y Kuwait  Corea  Singapur
Países	En desarrollo			Desarrollados

Fuente: Elaboración propia con datos de R. Krugman y Obstfeld (2006)

Por su parte, la Organización de Naciones Unidas (ONU) en su informe Mundial sobre el desarrollo humano 2009, clasifica a los países en desarrollo, tomando en cuenta los que promedien un Índice de Desarrollo Humano (IDH)<sup>25</sup> por encima de 0.900; considerando los dos de

<sup>24</sup> Los países en desarrollo son conocidos también como economías avanzadas, países industrializados, países con mayor desarrollo económico y países del primer mundo.

<sup>25</sup> Los datos de los Índices de desarrollo Humano son del ejercicio 2007.

cada continente con mayor IDH; América, Canadá 0.966 y Estados Unidos 0.956; Asia, Japón 0.960 y Hong Kong 0.944; Europa, Noruega 0.971, Islandia 0.969 y Oceanía, Australia 0.970 y Nueva Zelanda 0.950.

Mientras, el Foro Económico Mundial, toma datos del Producto Interno Bruto (PIB)<sup>26</sup> per cápita proveniente del Banco Mundial con datos de 2008, señalando los dos con más alto PIB y incluyendo los considerados por la ONU anteriormente; en América, Canadá 36.441 y Estados Unidos 46.715; en Asia, Emiratos Árabes Unidos 50.417, Singapur 49.287, Japón 34.098, Hong Kong 43.921. Por lo que, se puede percatar que las clasificaciones de las economías realizadas anteriormente no utilizan los mismos criterios. Gómez (2007), manifiesta que el listado de países desarrollados debería provenir de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, el Banco Mundial, la Organización Mundial de Comercio o el Fondo Monetario Internacional, por ser éstos órganos de carácter eminentemente internacional. Sin embargo, los listados que aparecen en las publicaciones de dichas organizaciones no son homogéneos porque en unas listas incluyen determinados países como desarrollados y algunos de estos mismos países son excluidos de otras listas.

Tabla 2.2  
Clasificación de los países desarrollados según lo ONU y el Foro Económico Mundial aplicando indicadores IDH<sup>27</sup> y PIB per cápita

Países y continentes	ONU	Foro Económico Mundial
	IDH (2007)	PIB per cápita (datos 2008)
América		
Canadá	0.966	36.441
Estados Unidos	0.956	46.715
Barbados	0.903	
Trinidad y Tobago		24.742
Asia		
Corea del Sur	0.937	27.939
Hong Kong	0.944	43.921
Emiratos Árabes Unidos		50.939
Israel	0.935	27.548
Japón	0.935	27.548
Singapur		49.287
Europa		
Alemania	0.947	35.612
Andorra	0.934	
Austria	0.955	38.153
Bélgica	0.953	34.492
Chipre	0.914	20.302
Dinamarca	0.955	36.604
Eslovenia	0.929	27.610

<sup>26</sup> PIB, es determinado sumando los bienes y servicios producidos en un país durante un ejercicio, dividiendo la sumatoria entre el total de la población promedio de ese mismo periodo. Sin embargo Stiglitz y Walsh (2004, p.160), resaltan un punto importante no se incluyen las actividades ilegales aun cuando generen un flujo de efectivo considerable.

<sup>27</sup> El Índice de Desarrollo Humano, es el indicador que se utiliza para medir la calidad de vida de los diferentes países, el cual es calculado por el Programa de Naciones Unidas Para el Desarrollo.

España	0.955	31.954
Finlandia	0.959	35.426
Francia	0.961	34.045
Grecia	0.942	29.361
Irlanda	0.965	44.195
Islandia	0.969	36.769
Italia	0.951	30.701
Liechtenstein	0.951	No hay datos
Luxemburgo		78.641
Malta	0.902	No hay datos
Mónaco	0.946	No hay datos
Noruega	0.971	58.141
Países Bajos	0.964	40.849
Portugal	0.909	23.073
República Checa	0.903	25.145
Reino Unido	0.947	35.444
San Marino	0.940	No hay datos
Suecia	0.963	37.383
Suiza	0.960	42.533
Oceanía		
Australia	0.970	35.676
Nueva Zelanda	0.950	27.026

Fuente: Elaboración Propia con datos de los informes de la ONU 2009 y Informe del Foro Económico Mundial 2009.

Por consiguiente, los países que tienen mayor PIB per cápita, no son los que tienen mayor índice de Desarrollo Humano un ejemplo palpable es Estados Unidos comparado con Canadá, mismo que se puede observar en la tabla anterior. De manera, que el nivel de clasificación como países desarrollados es relativo debido al indicador que se tome para realizarlo. Por eso, Gómez (2007), establece, que para clasificar como países desarrollados debe tomarse tres indicadores, los de mayor ingreso monetario<sup>28</sup>, poder adquisitivo<sup>29</sup> e índice de desarrollo humano. Cada uno con un tope de referencia y aquellos países que estén dentro de los rangos de los tres indicadores son países en desarrollo y aplicar una fórmula tomando en cuenta el lugar que ocupan en cada lista, para darles un orden de clasificación.

No obstante, que sean países en desarrollo, no los deja fuera del fenómeno de la evasión fiscal, como se puede constatar en los trabajos realizados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) sobre evasión fiscal pública durante el año de 2009. Donde la crisis económica global y los recientes escándalos sobre evasión fiscal han alentado a convocatorias para la equidad y la transparencia del sistema fiscal, así como establecer medios más amplios para borrar las controversias de la economía globalizada. Por lo que dicha organización aboga por el intercambio de información entre las autoridades fiscales, a petición, en casos específicos de investigaciones fiscales para preparar de una mejor manera a las autoridades fiscales y hacer frente a la evasión fiscal.

<sup>28</sup> Para medir el ingreso monetario por persona es el producto interno bruto per cápita a precios de mercado y expresado en dólares.

<sup>29</sup> Para medir el poder adquisitivo del ingreso monetario por persona se tomará el mismo producto interno bruto per cápita a precios de mercado en dólares, pero no según los tipos de cambio de mercado sino según la denominada paridad adquisitivo que tiene en cuenta, para cada país, el precio de bienes y servicios similares.

De manera que, la transparencia permite que las actividades de la administración tributaria sean visibles, y a menudo se considera el elemento sustentador de la responsabilidad. Pues, la transparencia implica la divulgación de toda la información necesaria para la colaboración, la cooperación, la toma de decisiones colectivas y la verificación, manifestado en la 44ª asamblea del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) en el tema 1, pag. 6. De tal manera, que la transparencia evitaría o minimizaría operaciones de evasión fiscal, establece, Cusgüen (2005, p.218), al manifestar que algunos ex banqueros y los expertos bancarios internacionales coinciden todos en que los bancos estadounidenses y europeos blanquean cada año entre 500,000 millones y un billón de dólares de dinero negro, suma de la cual la mitad corresponde a los bancos de estadounidenses. Faltando incluir las transferencias ilegales y los flujos de capitales aportados por dirigentes políticos corruptos, y la evasión fiscal que llevan a cabo empresas extranjeras.

### **2.1.2. El Estado y los Impuestos**

La actividad que realiza el Estado para la consecución de sus fines ha variado en cantidad y contenido, conforme se ha ido transformando la concepción de sus cometidos. En consecuencia, de un Estado Liberal, donde su consigna se reducía a la simple vigilancia para que los individuos pudieran desarrollarse bajo la mirada protectora del “dejar hacer, dejar pasar”, cambiamos a la concepción del Estado Providencia, en que la redistribución del ingreso, el control de los precios de ciertas mercancías y el manejo de sus organismos descentralizados y empresas para la atención de áreas estratégicas y prioritarias, son actividades que lleva a cabo como indispensables para la realización de sus metas, aunque las realiza con diferente intensidad, de acuerdo con las concepciones políticas y económicas del momento, ya que en ocasiones resulta un Estado con intervención muy acentuada, en tanto que en otra época se manifiesta con una política más liberal, según Delgado (2004, pp.17-18).

Asimismo, señala que es la teoría del deber quien explica el fenómeno de los impuestos, la cual establece: que el fundamento y la justificación de los impuestos se deben encontrar en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de residencia, nacionalidad o de economía (p.67).

#### **2.1.2.1. El Estado**

El Estado es la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio, de acuerdo con García (2002, p.107). Donde la economía del sector público, es la rama de las ciencias económicas que estudia los efectos derivados de las políticas del Estado como consecuencia del gasto que ejecuta y de los tributos que establece o recursos que obtiene para financiarlo, según Fenochietto (2006, p.1), y que la naturaleza del estado, encuentra fundamento en las teorías desarrolladas en los dos siglos anteriores. Destacando la de los más importantes pensadores, como son (pp.4-6):

- Thomas Hobbes, fue quien desarrollo la teoría de Estado y manifestó que el ser humano era egoísta y solo podía mejorar a costa de los demás. Así que, tal egoísmo y deseos de poder sólo podían ser moderados y controlados por un Estado cuyo poder fuera superior y absoluto.

- Adam Smith, desarrolla su propia teoría y avanza sobre el pensamiento de Hobbes a mediados de siglo XVIII, al sostener que el interés particular de los individuos (su actitud egoísta) por aumentar la producción no generaba otra cosa que el aumento del ingreso de toda comunidad. Y así se alcanzaba el bien de la comunidad, llamándole a dicho efecto “mano invisible”. Sosteniendo que cuando un individuo perseguía su interés particular no hacía otra cosa que beneficiar a la sociedad donde vivía, por ende el Estado no debía combatir el egoísmo particular, el que en definitiva llevaba al equilibrio general. Por lo que el Estado debía tener la menor de las intervenciones posibles, toda vez que el bienestar general se lograba a través de la sana competencia de los agentes económicos entre sí. Además, fue impulsor de la doctrina del Laissez Faire, la cual establece, dejar pasar, dejar hacer que el mundo camina solo.
- Karl Max, el más influyente de los pensadores socialistas, quién reclamó la presencia del Estado a fin de organizar la economía y la sociedad, principalmente mediante el control y la distribución de la producción. Ya que para él no era la empresa privada, sino la unión de los individuos en grupos de interés, como sindicatos o cooperativas de producción, los que actuando de manera conjunta y persiguiendo el interés mutuo, contribuirían a mejorar el mundo, económica y socialmente. Además, fue quien percibió la historia como un desorden, donde se presentaban continuas luchas de clases y antagonismo que conducirían en alguna oportunidad a destruir de los males del capitalismo y los males de las teorías que sus antecesores habían desarrollado. Asimismo, manifestó que el mercado era un conjunto de fuerzas invisibles que no conducían al bienestar general, sino a una acumulación de capital y riqueza cada vez mayor, que incrementaba la desigualdad con el tiempo.
- John M Keynes, fue quien desarrollo sus teorías basadas en el supuesto que el Estado debía actuar para estabilizar los problemas que presentaban los ciclos económicos. los cuales se explican ampliamente en su obra de 1936, “Teoría General de la Ocupación, el Interés y el Dinero”. El cual partió del resultado de los análisis de datos que arrojó la gran depresión en 1929. Mismos que demostraban que la economía basada en el mercado libre tenía fallas.

Sin embargo, tanto Thomas Hobbes, Adam Smith, Karl Max y John Keynes, sus teorías son el resultado de los tiempos vividos. Aun cuando discrepan del rol que debe tener el Estado coinciden en que debe existir un Estado. Por su parte, Jacques Maritain en 1953, manifiesta que “El Estado es únicamente esa parte del cuerpo político cuya función específica consiste en mantener la ley, en promover la prosperidad común y el orden público, y en administrar los negocios públicos. El Estado es una parte especializada en los intereses del todo. No es un hombre o un grupo de hombres; es un conjunto de instituciones que se combinan para formar una máquina reguladora que ocupa la cumbre de la sociedad”, citado por Serra (1994, p.320).

Por su parte Soto (1994, p.274-275), manifiesta que el Estado desde un punto económico, se le considera como factor de la producción, en tanto que produce el orden y la seguridad jurídica, que a su vez genera una larga serie de servicios públicos tales como la vigilancia, educación, defensa del territorio y la impartición de justicia, entre otros. Sin embargo, necesita de su renta

(impuestos) para lograr desarrollar sus actividades, resaltando, tres formas que el Estado cuenta para percibir ingresos, según la actividad que realice:

1. Como administrador de los bienes y recursos que le son propios,
2. Como empresario, en este caso sus ingresos se manifiestan como ganancias o utilidades.
3. Como recaudador, donde la autoridad percibe el pago que corre por cuenta de los gobernados, como una contribución al mantenimiento y funcionamiento del propio Estado.

De tal forma, que para cada país de acuerdo a sus Leyes establecen las obligaciones que el Estado tiene para con su pueblo. En México la encontramos comprendidas en el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), que describe que es al Estado al que le corresponde la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases, cuya seguridad protege dicha constitución. Además, señala que es el Estado es quien planeará, conducirá y orientará la actividad económica nacional, y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga la Constitución.

De manera que, la actividad económica que el Estado desarrolla, es estudiada por las Finanzas Públicas, mismas que han adquirido un enfoque hacia una ciencia moderna, producto del desarrollo de la hacienda pública en los últimos años. Ya que su análisis implica introducirse en complejos procesos para determinar los medios por los cuales el Estado establece los mecanismos para obtener y distribuir los recursos públicos, que satisfagan las necesidades colectivas, de acuerdo con Priego (2005, p.14). Por su parte, Ortega (2009, p. 1) resalta que la actividad financiera del estado es considerada por una corriente europea de opinión, tradicional y cimentada, como aquella encargada de obtener ingresos, realizar gastos y gestionar los bienes patrimoniales del Estado, pero además debe incluirse la planeación económica previa y al control y fiscalización final de estos recursos públicos, los cuales son contemplados en los artículos 25, 26 y 79 Constitucionales.

Siendo, la CPEUM en su artículo 31 fracción IV, la que establece la obligación de todos los mexicanos de contribuir en los gastos públicos; así de la Federación como del Distrito Federal, o del Estado y municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa a como lo dispongan las leyes. Por su parte, Fenochietto (2006, p.265), señala que el éxito en las tareas del Estado, dependen en gran medida de que los actores emprendan el desarrollo de una tarea, el gasto, considerando siempre la otra, los recursos, y viceversa. Ya que el gasto ineficiente y evasión impositiva generan inequidad y pobreza. Para ser eficiente con el gasto y reducir la pobreza y para ser eficiente en el control tributario y reducir la evasión es necesario que el Estado pueda dirigir sus acciones hacia quienes son pobres o indigentes y necesitan su asistencia, en el primer lugar, y hacia quienes evaden, en el segundo.

## 2.1.2.2. Los Impuestos

### 2.1.2.2.1. Antecedentes en México

Es un poco difícil establecer con exactitud, el nacimiento de los impuestos en México. Sin embargo, partiremos de la civilización más antigua, como fueron: Los Mayas, pueblos indígenas de América que se establecieron desde el Istmo de Tehuantepec y Yucatán, en México, hasta Guatemala, Belice, el oeste de Honduras y parte de El Salvador, en América Central. Desarrollaron una de las más elevadas civilizaciones, durante unos 2000 años (del 353 a.C. al 1697 d.C.), la cual poseía una forma muy avanzada de la escritura, de cómputo del tiempo y una gran expresión artística. Eran expertos astrónomos y talentosos arquitectos y pintores. Sin embargo, en el siglo VIII y X dicha civilización comenzó a decaer, y hasta la fecha se desconoce él porque.<sup>30</sup>

Mientras que en los años 800 y 900 la actividad escultórica y arquitectónica cesó. Muchas ciudades fueron abandonadas y la población total de la región cayó en picada. Los estudiosos han sugerido muchas posibles causas para este colapso, entre las que se cuentan la superpoblación, epidemias, guerras y deterioro medioambiental con la consecuente bajada del rendimiento agrícola. Es probable que las causas variasen en cada ciudad. Tras el colapso de las ciudades de las tierras bajas, el centro de la civilización maya fue transferido a las áreas septentrionales de la península de Yucatán, en particular a las ciudades de Chichén Itzá, Uxmal y Cobá. En el siglo X el pueblo tolteca procedente del norte de México invadió o emigró a la región, y la cultura maya sufrió el influjo de las costumbres, el arte y la religión tolteca. Los Toltecas eran un pueblo de guerreros y comerciantes y bajo su influencia los dirigentes militares y los mercaderes Mayas se hicieron más poderosos. *Entre los años 1000 y 1250, Chichén Itzá era el estado dominante de la región y recibía el tributo de las áreas circundantes.*<sup>31</sup>

Pero las primeras manifestaciones de tributación en México aparecen en los códices aztecas, en los cuales se registró *que el Rey de Azcapotzalco*<sup>32</sup>, *pedía como tributo a los Aztecas, una balsa sembrada de flores y frutos, además una garza empollando sus huevos* y al momento de recibirla esta debería estar picando un cascarón, a cambio ellos recibirían beneficios en su comunidad. Asimismo, *los Tequíamatl* (papeles o registro de tributo), fue un género de esos códices, relacionado con la administración pública dentro del imperio Mexica.<sup>33</sup>

Sin embargo, en el año de 1430 los aztecas, ya habían asimilado la cultura de los pueblos avanzados del valle de México, que tenían su origen tolteca. Atacaron y derrotaron al Rey Azcapotzalco y se transformaron en uno de los grupos más fuertes de la región establecido con su eficiente poder militar.<sup>34</sup> De tal forma, que los aztecas se organizaron para facilitar la recaudación,

<sup>30</sup> Mi enciclopedia activa, tomo 4, página 652.

<sup>31</sup> [www.monografias.com/trabajos15/civilizacion-maya/civilizacion-maya.shtml](http://www.monografias.com/trabajos15/civilizacion-maya/civilizacion-maya.shtml)

<sup>32</sup> Fue Tezozómoc el Rey del imperio Tecpaneca, al que pertenecía la ciudad de Azcapotzalco (<http://es.wikipedia.org/wiki/Azcapotzalco>), consultada en junio de 2010.

<sup>33</sup> La historia de la Tributación en México en la página de la Internet, consultada en junio de 2010.

([http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/civismo\\_fiscal/Historia.htm](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/civismo_fiscal/Historia.htm)), consultada en junio de 2010.

<sup>34</sup> Equipo técnico de la Subsecretaría de Educación Básica y Normal, Historia de Quinto grado de primaria, sexta reimpresión, 2000.

nombrando entonces a los “Calpixqueh”, primeros recaudadores, quienes se identificaban su función por llevar una vara en una mano y un abanico en la otra. Siendo la matrícula de los tributos uno de los documentos más importantes de los códices<sup>35</sup> dedicados a la administración y a la Hacienda Pública.

En dicha época existían varios tipos de tributos que se daban según la ocasión, los había de guerra, religiosos y de tiempo, entre otros. Siendo de dos tipos, los tributos que los pueblos sometidos a los aztecas tenían que cubrir, los cuales eran:

- a. En especie o mercancía (impuesto según provincia, su población e industria).
- b. Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos.

Los Aztecas fueron una civilización, de las siete tribus Nahuatlacas que llegó del norte, de Aztlán, al valle de México (siglo XIV), antes de la llegada de los europeos a América en el siglo XV. Tenían un gobierno con una sólida organización política, militar y religiosa; tenían leyes, construyeron escuelas e imponentes templos para sus dioses; también desarrollaron un calendario de 365 días, llamado Piedra del Sol, el cual era mucho más exacto que el europeo de esa época.<sup>36</sup> El pueblo azteca, tenía ya una clasificación de los impuestos como en nuestros días, impuestos por actos normales y otros por actos específicos, como los de guerra o para actos religiosos, pudiendo equipararlos a los de nuestros días como los impuestos ordinarios y los extraordinarios, respectivamente. Sin embargo, al realizarse la conquista del imperio azteca por Hernán Cortés, la cual inicio en 1519 y se concreta en el año de 1521.

Nuestra historia de Tributación en México, nos señala, que Hernán Cortés maravillado por la organización del pueblo azteca, adopta el sistema tributario, modificando los tributos de flores y animales por alimentos, piedras y joyas. Para ello utilizó las listas de tributarios aztecas, siendo hasta el año de 1540 cuando crean la matrícula de tributos. Del total del tributo recabado la quinta parte le correspondía a la monarquía español, la que recibió por nombre la Quinta Real. Para recabar y llevar el control del tributo y estar en posibilidades de realizar el pago de la Quinta Real, elaboro el primer documento fiscal, en el que se nombro a un Ministro, un Tesorero y a varios Contadores encargados de la Recaudación y custodia del Quinto Real. Una vez establecida la Colonia española, los indígenas, pagaban sus impuestos con trabajo en minas, haciendas y granjas. Siendo en el año de 1573 cuando se implanta la alcabala<sup>37</sup>, el cual es el equivalente a nuestro contemporáneo Impuesto al Valor Agregado (IVA), ya que era un impuesto indirecto del 10% del valor de lo que se vendía o permutaba y después el peaje (derecho de paso). Creando un sistema jurídico fiscal, llamado diezmo minero, ya que las fuentes de riqueza de los conquistadores fueron las minas y sus productos.

<sup>35</sup> Los códices, son documentos donde se plasman datos de la administración y la Hacienda Pública por los Aztecas.

<sup>36</sup> Mi enciclopedia activa, tomo 1, página 123

<sup>37</sup> Del árabe alcabala es la cobranza, la recepción. Originalmente, impuesto de traslación de dominio, convertido después en un gravamen a la circulación interior de las mercancías por el territorio de un Estado (Carrasco: 2003, p.14).

Siendo hasta el año de 1810, cuando Miguel Hidalgo y Costilla, José María Morelos y Pavón y los caudillos, dan inicio al movimiento de Independencia de México, donde se luchaba por la abolición de la esclavitud, de las alcabalas, gabelas (gravámenes) y peajes. Sin embargo, el gobierno de la Nueva España creó impuestos específicos, para destinarlos a las luchas contrainsurgentes, consistentes en el incremento de las tasas de las alcabalas. Asimismo, se expide el primer arancel<sup>38</sup> de importación en la República Mexicana para el Gobierno de las Aduanas Marítimas, se modifica el pago de derechos sobre los vinos y aguardientes y se sanciona la libertad para extracción de capitales extranjeros. Lo que ocasiono en dicha etapa, un conflicto y controversia en el sistema fiscal, debido al modelo de gobierno federalista que se adopto. Ello, trajo el no pago de contribuciones, provocando carencias financieras y militares para el gobierno federal.

En el año de 1833, es elegido Presidente de la República Antonio López de Santa Ana, quien decreta una contribución de un real por cada puerta y cuatro centavos por cada ventana de las casas, dos pesos mensuales por caballo frisón (robusto) y un peso por cada caballo flaco y un peso al mes por la posesión de cada perro. Dichos decretos nacen por la desesperación que tiene Santa Ana al arribo al poder por las fuertes carencias tanto en lo financiero como en lo militar.

En la época de Don Benito Juárez (1858 a 1872), se dieron cambios hacendarios, como un primer intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la Lotería Nacional y de las contribuciones federales (25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados). De igual forma nace una corresponsabilidad en las finanzas públicas entre federación y estados, en la que se estableció que parte de lo recaudado se quedaría en manos de los estados y una parte pasaría a la federación. Lo que en la actualidad está establecido en la Ley de Coordinación Fiscal (la primera Ley nació en 1953), sin embargo dicha repartición no favoreció a la federación, por lo que creo el pago del contingente (aportación anual de los estados hacia la federación).

En el porfiriato (1877 a 1880 y 1885 a 1911), se encuentra con una hacienda pública ineficiente y con corrupción, el cual fortalece y centraliza el poder en manos del gobierno federal. Porfirio Díaz duplico el impuesto del timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, cobro impuestos por adelantado; recaudando 30 millones de pesos, pero gastaba 44. Es ahí donde se genera la deuda externa. Siendo en 1893 cuando se nivela la Hacienda Pública siendo ministro de Hacienda José Yves Limantour, el cual empezó a buscar nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes. Así como la reducción del presupuesto, las partidas abiertas del Ejecutivo, los sueldos de los empleados y aumento las cuotas de los Estados y la Federación.

Una vez caída la dictadura de Porfirio Díaz, inicia la época de Revolución Mexicana en 1910, la cual trajo un desorden en el país siendo uno de ellos la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos, dado que estaban ocupados en las armas. Se solicitaron préstamos forzosos en papel moneda y oro, ya que los militares exigían desembolsos de dinero, para armas y municiones, los militares se usufructuaban los productos de los derechos de importación y

---

<sup>38</sup> El arancel, es la cuota de las tarifas de los impuestos generales de exportación y de importación.

exportación de las aduanas. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas en manos de los militares, lo cual ocasiono siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda.

Una vez concluida la revolución, se da la reorganización de la administración y se retoman las finanzas públicas de México. Participando en ella en calidad de asesores, especialistas americanos en finanzas, dando como resultado un documento que se intituló “Investigación Preliminar del Problema Hacendario Mexicano con Proposiciones para la Reestructuración del Sistema”, lo cual trajo reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria, dando paso a una política fiscal entre los años de 1917 y 1935 donde se implantan nuevos impuestos, algunos cambios a los ya existentes, dando como resultado algunos beneficios sociales, mismos que se detallan a continuación.

#### Impuestos implantados:

- Al servicio por uso de ferrocarril, impuesto especiales sobre exportación de petróleo y sus derivados, al consumo de luz, teléfonos, timbres, botellas cerradas, avisos y anuncios.

#### Impuestos incrementados:

- El impuesto sobre la renta, el de consumo de gasolina, los impuestos a los artículos nocivos para la salud: en un 40% para las bebidas alcohólicas, 16% la cerveza, duplicaron el impuesto al tabaco, asimismo se empezó a gravar los artículos de lujo.

#### Beneficios sociales:

- Implementación del servicio civil, retiro por edad avanzada con pensión y se moderniza los procedimientos administrativos y servicios a la comunidad, así como una exención a los alimentos y bienes de primera necesidad.

El término impuesto se deriva de la raíz latina, *impositus*, que expresa: tributo o carga. El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación, de efectuar una transmisión de valores económicos, por lo común en dinero, a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de la prestación de manera autoritaria y unilateral, establece Delgadillo (2004, p.65). Asegurando, que el fenómeno tributario se ha manifestado a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que ejerce otros sobre algunos individuos para obtener una parte de su riqueza, se su renta, o trabajos personales que les son impuestos unilateralmente.

G. Rodríguez, A. R. Rodríguez y Contreras (2005, p.31-32), señalan tres teorías que justifican el pago de los impuestos, y se resumen como sigue:

- a) Teoría de la Distribución de la Riqueza. Es la que sostenía Adam Smith que más vale contar con impuestos a tasas razonables y variados, que con impuestos a tasas elevadas pero escasos contribuyentes. La pirámide de la riqueza se desparrame desde la cúspide.

Lamentablemente, el legislador se olvida de dicha teoría, las tasas son elevadas el sistema tributario mexicano y el número de contribuyentes es insuficiente, ya que han incrementado el padrón pero no la recaudación.

- b) Teoría de la Sujeción. Es la que justifica la relación jurídica-tributaria, por el hecho de ser súbditos, los impuestos no dependen de las ventajas o beneficios ni de ninguna otra cosa, sino que son consecuencia y basta con tener la calidad de particular gobernado.
- c) Teoría del Beneficio Equivalente. Indica que los tributos deben representar un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas. Los servicios que reciba el particular deben ser igual al importe de sus impuestos.

Sin embargo, los servicios que los gobernados tienen en la actualidad son deplorables, y son algunas de las razones en las que se escudan para justificar el no pago correcto de sus contribuciones.

Ahora bien, los impuestos son definidos por Eheberg, como las prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades de derecho público, que las mismas reclamen, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas, citado por Flores (2001, p.49). Mientras que, Delgadillo (2004, p.61), enfatiza que los impuestos son la figura tributaria por excelencia de acuerdo con la teoría de la tributación, ya que representa el monto de ingresos tributarios más importante que percibe la Federación, las entidades federativas y los municipios. Lo antes mencionado se puede constatar cada año cuando es publicada la Ley de Ingresos de la Federación en el Diario Oficial de la Federación.

En tanto, que Stiglitz (2000, p.476), manifiesta que los impuestos son tan antiguos como la creación de los Estados. Resaltando que la Biblia decía que debía apartarse un diezmo (una décima parte) de las cosechas para fines distributivos y para mantener a los sacerdotes. No estaba claro cuál era el mecanismo que se utilizaba para conseguir que se cumpliera esta norma, y la Biblia no dice nada sobre el grado de evasión fiscal. Asimismo, establece que en la edad media, los tributos eran cubiertos por los individuos a través de la prestación de servicios directamente a sus señores feudales.

Por lo que resalta que se presenta una gran diferencia entre los tributos feudales y los impuestos modernos, como se detallan:

- Los individuos no podían abandonar su feudo (sin permiso de su señor), mientras que actualmente, puede elegir el lugar en el que desean vivir y, por lo tanto, la jurisdicción en la que pagarán sus impuestos.
- Los individuos en el sistema feudal estaban obligados a trabajar, en el sistema tributario moderno sólo se les obliga a compartir con el Estado un porcentaje sobre lo que reciben por su trabajo (o lo que genera su inversión o lo que gasta).

Fenochietto (2006, pp.326-327), coincide con Stiglitz, en que los tributos son tan antiguos como el Estado mismo. Además establece que existen desde que se creó la primera forma de organización política, desde que el Estado debe proveer de bienes y servicios a sus ciudadanos.

Asimismo, manifiesta que una consecuencia muy importante de los impuestos es la transferencia de recursos que producen de un sector a otro. Que la resistencia que demuestran las personas que transfieren recursos, son los principales motivos por los que los tributos son compulsivos, establecidos por el Estado en virtud de su poder de imperio.

Sin embargo, señala que el poder no es ilimitado, sino que existen una serie de limitaciones que todo Estado moderno debe observar, establecidas en su Constitución. Además, aclara que el Principio de legalidad<sup>39</sup>, es otra limitación que tienen los Estados para establecer tributos. Ya que todo tributo debe establecerse por ley, lo cual implica la aprobación de los mismos por parte de los representantes del pueblo, (p.328). Por su parte, Soto (1994, p.275), señala que el cobro de impuestos por los servicios siempre ha existido, desde la época de las cavernas donde el pago se hacía en especie, es decir, con granos, carnes u otros servicios. En la Edad Media, el señor feudal era el encargado del cobro, y el pago se hacía indistintamente en dinero o especie, debido a la falta de control en esta época.

Asimismo, en México, durante la Revolución los impuestos eran para quien los cobraba, debido al desorden político propio en ese momento. Actualmente, tomando en cuenta las bases constitucionales a las que deben sujetarse los impuestos, desde el punto de vista jurídico y económico, tienen como características ser: generales, abstractos, proporcionales, obligatorios, su pago es normalmente en dinero, y se establecen en beneficio de la colectividad. Y es en la CPEUM, donde se establece que las contribuciones deberán ser proporcionales y equitativas. Sin embargo, se manifiesta lo contrario al llevarlo a la práctica.

Los impuestos en México a finales de los 60 eran bajos. Y un reducido porcentaje de la población los pagaba; lo que permitió el incremento del ahorro interno y se lograron altos crecimientos económicos en la década de los 50 y 60, sin embargo, las crisis de los años 70, 80 y hasta la fecha, se relacionan con una mayor presión fiscal, según Pazos (2003, p.103). Asimismo, establece que en la década de los 70, se empezó a complicar la legislación fiscal y el gobierno acudió al más cruel e injusto de los impuestos: la emisión de moneda o inflación. Lo que fue socavando el ahorro interno y, por tanto, el crecimiento económico reflejado en un bienestar social.

#### **2.1.2.2.2. Principios del Impuesto**

Los principios de tributación son un conjunto de concepciones teóricas referidas a cómo distribuir la carga pública en el sector privado, o sea, de qué manera deben contribuir los ciudadanos de un país para solventar los gastos del Estado. En otras palabras, son los criterios que deben considerarse para establecer impuestos más justos, que produzcan la menor interferencia en la

---

<sup>39</sup> El principio de legalidad en materia tributaria surge por vez primera en el año de 1215, en Inglaterra, cuando los señores feudales exigieron al rey Juan Sin Tierra que consagre determinadas garantías en la Carta Magna, entre ellas, que no pudieran establecerse tributos sin el consentimiento de los mismos. Por tanto, el principio de legalidad requiere, que todo gravamen surja necesariamente de una ley aprobada por el Congreso y no por una norma de rango inferior. Asimismo, que toda exención al pago de los mismos surja también de una ley. Queda vedado el Poder Ejecutivo tanto el establecimiento de impuestos como de excepciones. Así como que la ley que establece el gravamen debe definir claramente los elementos constitutivos del hecho imponible y de la obligación tributaria que del mismo emana: Los sujetos que deben pagar el impuesto, el objeto sobre el que recae, las exenciones si las hubiera, el ámbito espacial, el temporal, la base imponible y las tasas.

economía y generen la cantidad de recursos suficientes para financiar el gasto público de un país determinado, manifiesta Fenochietto (2006, p.313).

Para el economista Inglés Adam Smith, son cuatro los principios tributarios, de proporcionalidad conocido también como legalidad o justicia, certeza o certidumbre, comodidad de pago y economicidad, enunciados en su obra “Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones”, que en la actualidad es conocida con “La Riqueza de las Naciones”. Donde el merito de las ideas de Adam Smith, plasmados en su obra consiste en haber influido decisivamente no sólo a los más grandes especialistas en materia económica y tributaria, sino a las legislaciones constitucionales vigentes en la mayoría de los países del mundo occidental, han reflejado de una u otra manera estos principios elaborados por dicho economista, tal como lo establece Arrijoja (2008, p.219).

Por tanto, dichos principios ayudan a que la relación tributaria se realice en un plano de igualdad y sin abusos. Siendo necesario que la relación tributaria se establezca por normas jurídicas, cuyo objeto es, impedir los abusos, arbitrariedades y discriminaciones por parte del poder público, el que al amparo del derecho que dicha relación tributaria le confiere de exigir determinadas aportaciones económicas de sus súbditos (contribuyentes), puede hacerlos objeto de verdaderas exacciones que impliquen la confiscaciones de su patrimonio o de la totalidad del fruto legitimo de su trabajo, pretextando que necesita de tales recursos para sufragar los gastos públicos, señala Arrijoja (2008, p.217). Asimismo, el someter la relación fiscal a un régimen jurídico específico, es con la finalidad de encuadrar en un marco de certeza los vínculos tributarios, que permita saber de antemano hasta donde llega la potestad recaudatoria del Fisco y cuáles son los límites de los deberes impuestos a los contribuyentes.

Delgadillo (2004, p.67-73), de igual forma, manifiesta que el ejercicio de la potestad tributaria debe observar una serie de principios y prever los efectos que puede originar la imposición, ya que la aplicación indiscriminada y arbitraria de contribuciones puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un Estado. Por ello, el conocimiento de los principios de la imposición es de fundamental importancia para el desenvolvimiento adecuado de un país, ya que su manejo apropiado hace de las contribuciones un instrumento muy útil para la consecución de los fines del Estado. Por lo que, destaca tres clases de principios:

1. Los principios generales, aplicando un enfoque de Fritz Neumark (principios de la imposición);
2. Los principios elementales de Adam Smith, expuesta en su obra clásica La riqueza de las naciones; y
3. Los principios constitucionales.

1.-*Los principios generales*, que el tratadista alemán Fritz Neumark, establece que la política fiscal debe someterse a los principios político-sociales, político-económicos y técnico-tributarios, para poder calificarse como justa y económicamente racional; alcanzando con ello los objetivos de justicia, economía y eficiencia tributaria.

- a) Principios político-sociales: La justicia en la imposición se lograra, realizando una distribución de los gravámenes donde la carga tributaria resulte más equilibrada.

- b) Principios político-económicos: Es el que permite la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de la economía, así como la suficiencia presupuestaria y la adaptación a las fluctuaciones de la actividad económica. Y permite que se logren los objetivos económicos de la eficacia, la estabilidad y el desarrollo económico.
- c) Principios técnico-tributarios: Es el que nos permite logra la eficiencia operativa de la imposición. Ya que establece una estructura adecuada del sistema y de las normas tributarias, que por su congruencia, precisión y claridad faciliten su aplicación a los contribuyentes y a la administración.

2.-*Los principios de Adam Smith*, son los principios doctrinales más aplicados, los cuales se han complementado con el paso del tiempo: *a)* principio de proporcionalidad, *b)* principio de certidumbre y certeza, *c)* Principio de comodidad, *d)* Principio de Económica

- a) Principio de proporcionalidad (legalidad o justicia):  
 “Los súbditos de cualquier estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en la medida de lo posible en proporción a sus respectivas capacidades; es decir, en proporción al ingreso del que respectivamente disfrutan bajo la protección del estado. .... La igualdad o desigualdad de la tributación consiste en la observación o incumplimiento de esta regla. ....”. Smith Adam (2008, p.746).

De dicho principio, se desprende la obligatoriedad de todos los ciudadanos que tengan capacidad contributiva a pagar contribuciones, por tanto no deberían existir exenciones. Sin embargo en todas las disposiciones fiscales podemos encontrar dichas exenciones, sin tomar en cuenta su capacidad contributiva, como son los transportistas, grandes agricultores por señalar algunos, quienes gozan de muchos beneficios que les permiten contribuir en cantidades menores a las que su capacidad contributiva les permite. Por tanto, podremos decir que estamos frente a una evasión del tributo, pero lamentablemente legal.

Arriola (2008, p.223), explica el principio de proporcionalidad conduce a lo que Smith denomina “igualdad o desigualdad de la tributación”. Realizando una explicación de dichos criterios para evitar su confusión, como sigue:

- 1) Se presenta la igualdad en la imposición o tributación cuando a causantes con ingresos distintos se les grave en proporción a su capacidad económica, aplicándoseles tarifas basadas en porcentajes diferentes.
- 2) Habrá desigualdad en la tributación cuando a sujetos pasivos que posean diferentes capacidades económicas se les apliquen tarifas basadas en cuotas, tasas o porcentajes fijos.

Expresando que dichos criterios, son la razón por la cual algunos tratadistas modernos llaman a este Principio de Justicia, ya que en realidad sin su vigencia ningún orden jurídico-fiscal puede alcanzar la pretensión de ser equitativo, adecuado y tolerable para sus destinatarios. Por lo que, todo tributo debe incidir sobre el ingreso, una utilidad o un rendimiento, ya que el primer presupuesto lógico e indispensable para que un ciudadano pueda contribuir a la riqueza de su Nación, radica en el hecho de que previamente ese ciudadano haya generado su propia

riqueza. Sin embargo, un tributo no debe absorber la totalidad o una parte sustancial de las percepciones de un contribuyente, ya que tal evento, lejos de resultar proporcional, se convierte en un acto confiscatorio por medio del cual el Estado llega a apoderarse de gran parte del patrimonio de los causantes o de una porción significativa del fruto legítimo de su trabajo.

De tal forma, que gravámenes así desalienta el esfuerzo y la producción, traslada a las arcas estatales el resultado de la creatividad personal, desestimula el ahorro y la inversión, nulifica la inventiva personal y las posibilidades de desarrollo y, a fin de cuentas, cancela toda perspectiva razonable de generar riqueza, puesto que a nadie le interesa trabajar y esforzarse solamente para que el Fisco se quede con la parte más importante de los recursos obtenidos a través de ese trabajo y de ese esfuerzo.

Por ello, el legislador debe tener presente que los gravámenes excesivos, también conduce al contribuyente a evadir su responsabilidad de contribuir, en forma parcial o total. Siendo, Margáin (2008, p.27-29) uno de los muchos tratadistas que llaman principio de justicia al de proporcionalidad. Y complementa dicho principio, según la doctrina, estableciendo que un impuesto es justo o equitativo cuando es general y uniforme. Indicando que un impuesto es general, cuando comprende a todas las personas cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. Quedando exentas, sólo aquéllas que carezcan de capacidad contributiva. Mientras que la uniformidad del impuesto, se presenta cuando todas las personas son iguales frente al tributo.

b) Principio de certidumbre o certeza:

“El impuesto que cada individuo debe pagar debe ser cierto y no arbitrario. El momento del pago, la forma del mismo, la cantidad a pagar, todos deben resultar medianamente claros para el contribuyente y para cualquier otra persona. ...La incertidumbre en la tributación estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de personas naturalmente impopulares, incluso allí donde no son insolentes ni corruptas. La certidumbre sobre lo que cada individuo debe pagar es algo tan importante en la imposición que la experiencia de todas las naciones demuestra que un alto grado de desigualdad no es un mal tan considerable como un pequeño grado de incertidumbre.”... Smith Adam (2008, p.747).

Fernández (2006, p.92), Delgadillo (2004, p.69), R. Rodríguez (1986, p.62), y Arriola (2008, p.227), establecen que este principio de Smith habla del tiempo de cobro, la forma de pago y la cantidad que deba satisfacerse. Sin embargo, como la técnica fiscal ha evolucionado con el transcurso del tiempo, por tanto los elementos constitutivos del moderno tributo son:

- 1) El sujeto pasivo: La ley debe identificar con toda precisión a la persona, física o moral, destinataria o causante de cada tributo.
- 2) El objeto: La Ley debe señalar claramente la hipótesis normativa o hecho generador del tributo o contribución.
- 3) La tasa, cuota o tarifa: La norma jurídica-tributaria, debe especificar claramente, ya sea en forma numérica o porcentual, la unidad aritmética o la fórmula matemática que deba utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación de cada tributo.

- 4) La base gravable: Debe la Ley señalar de manera precisa y objetiva cuál es la porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravables a la que deberá aplicarse la tas, cuota o tarifa para fijar en cantidad líquida el monto de la prestación fiscal a satisfacer.
- 5) La fecha de pago: Debe señalar los plazos y fechas en las que el sujeto pasivo deberá enterar los tributos causados.
- 6) Las sanciones aplicables: Debe contener las disposiciones normativas contener tipificadas las infracciones con cada una de las sanciones, las cuales deberán contener un máximo y un mínimo, recargos y gastos de ejecución.

Por lo que, Arrijoja, y Margáin (2008, p.29) coinciden que toda la ley fiscal debe establecer con certeza y precisión todos y cada uno de los elementos o características, para desaparecer o al menos reducir considerablemente, la posibilidad de que los órganos recaudadores, inclusive a través de la expedición de Reglamentos y circulares, abusen arbitrariamente de los sujetos pasivos, cobrándoles tributos en condiciones confiscatorias y ruinosas a la postre. Asimismo, Delgadillo resalta que en este principio se identifica la importancia que los destinatarios de las contribuciones tengan certeza de sus obligaciones; que conozcan sus obligaciones y hasta qué límites tienen la misma, puesto que, además de la tendencia a evadir el mandato legal, en muchas ocasiones se incurre en incumplimiento por el hecho de que no se sabe a ciencia cierta cuál es la obligación, por lo complicado o impreciso de las disposiciones que la contienen.

Sin embargo, este principio en la actualidad se incumple porque las leyes fiscales mexicanas están redactadas en forma complicada, que no cualquier persona comprende y logra descifrar y aplicar. Un ejemplo claro es el Impuesto Empresarial a Tasa Única, donde no se tienen claros los elementos de dicho impuesto ya que su ley es bastante complicada para interpretarse, entre otros. Además, cuando no existe la claridad, propicia la evasión por desconocimiento o con pleno conocimiento.

Por otra parte, cuando Adam Smith establece, que “La incertidumbre en la tributación estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de personas naturalmente impopulares, incluso allí donde no son insolentes ni corruptas”. Arrijoja (2008, p.229), señala que el desacato del principio de certidumbre propicia la corrupción y la altanería de los funcionarios hacendarios, mismos que son desatentos e intratables. Indicando que tristemente este punto encuadra bastante bien en la realidad mexicana. Pues, con gran frecuencia el ciudadano promedio que trabaja, produce y resiste estoicamente todos los embates de la inflación, la devaluaciones y la constante reducción del poder adquisitivo de su salario, se convierte en víctima propiciatoria de “inspectores fiscales” y “visitas aduanales”, los que hayan incumplido o no con sus obligaciones tributarias, y son sometidos por lo general a un trato descortés y humillante. Dichos clase de funcionario con actitudes autoritarias de prepotencia e insultante pedantería, desaparece por arte de magia en cuanto vislumbran la posibilidad de recibir algún soborno.

Señalando, que las fallas del sistema tributario Mexicano han llevado a estas personas a confundir la función de recaudación del Fisco con actos de chantaje y amenazas, siendo en gran parte culpables de la repugnancia automática que cualquier ciudadano desprovisto de influencia y privilegios experimenta en cuanto se ve forzado a tratar con alguna autoridad. Por su parte, Priego (2005, p.5-6), establece que los mecanismos fiscales que México ha establecido provienen todavía de una endeble estructura acompañada, algunas veces, de actos de corrupción que frenan

el desarrollo de las finanzas públicas. Ocasionando una gran desproporción e inequidad en la aplicación de las leyes en materia fiscal, lo cual origina incertidumbre y desconfianza de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Y con ello las cifras recaudadas no son las esperadas.

Por lo anterior, podemos resaltar que es necesario que México lleve a cabo una reforma fiscal de carácter integral, la cual se ha promocionado desde el sexenio de Ernesto Zedillo Ponce de León (1995-2001). Misma que hasta la actualidad no se logra concretar y solo tienen remiendos que le permitan recaudar más que sujetarse al principio de certidumbre, todo ello como consecuencia de estar sujeta a los objetivos políticos planteados en cada sexenio en su Plan Nacional de Desarrollo y conflictos políticos.

c) Principio de comodidad:

“Todos los impuestos deben ser recaudados en el momento y la forma que probablemente resulten más convenientes para el contribuyente.”.... Smith Adam (2008, p.747).

Este principio, habla de los plazos y fechas que deben fijarse en forma tal que a los contribuyentes les resulte práctico y poco gravoso el cumplir con sus deberes tributarios, asimismo debe señalar los lugares en donde el mismo debe efectuarse y al procedimiento que debe seguirse para llevarlo a cabo, señala Arriola (2008, p.232). Asimismo, relata cómo se realizaba el entero de los tributos hace algunos años, indicándonos que era en las oficinas Federales de Hacienda, donde la mayor parte del personal era incompetente, irresponsable y déspota. Siendo esto una causal para que se incumpliera con las obligaciones tributarias.

Resaltando que las autoridades hacendarias han modificado su estructura recaudatoria ya que la anteriormente señalada era propiciar la evasión, y se estableció un programa denominado “facilidades a los contribuyentes”, el cual es por correo electrónico o en las instituciones bancarias limpias y con un mejor trato, el cual existe en la actualidad. Lamentablemente, la autoridad está excediendo en las formas de proporcionar información ya que si es por medio electrónico, son excesivos los requerimientos que cada empresa necesita una persona exclusivamente para realizar llenado de información fiscal requerida por las autoridades.

d) Principio de Economía:

“Todos los impuestos deben estar diseñados para extraer de los bolsillos de los contribuyentes o para impedir que entre en ellos la menor suma posible más allá de lo que ingresan en el tesoro público del estado. ...” Smith Adam (2008, p.748).

Dicho principio, establece que el monto recaudado que ingresa efectivamente a las arcas del erario público debe ser mayor que el costo de la recaudación, control y administración. Resaltando, Margáin (2008, p.31), que además de ser económico debe ser productivo y de gran rendimiento.

Arriola (2008, p.237), establece que un sistema fiscal llegue a ser antieconómico constituye un grave problema en todos los sentidos, puestos que, independientemente de que disminuye la captación de ingresos tributarios, las propias deficiencias del sistema tienden a desalentar el

trabajo, el ahorro y la productividad, lo que, a fin de cuentas, desemboca en el empobrecimiento general de la nación cuyo gobierno no corrija a tiempo tales deficiencias.

Smith (2008, p.748-749), manifiesta cuatro causas que hacen antieconómicos a los tributos, que son:

- 1) "...su recaudación puede requerir un gran número de funcionarios, cuyos salario pueden absorber una gran parte del producto del impuesto y cuyas sisas pueden imponer a la población un tributo adicional..."
- 2) "...puede obstruir el trabajo del pueblo y desanimarlo a ingresar en ciertas ramas de actividad que podrían dar sustento y empleo a grandes multitudes. Al obligar a la gente a pagarlo se puede disminuir de esa forma o quizás destruir algunos de los fondos que les permitirían pagarlos más fácilmente..."
- 3) "...por las confiscaciones y otras penas en las que pueden incurrir los desgraciados que intentan evadir el impuesto sin éxito, puede a menudo arruinarlos y liquidar así el beneficio que la sociedad podría recibir gracias a la inversión de sus capitales. Un impuesto excesivo genera una gran tentación de evadirlo. Pero las penas por la evasión aumentan en proporción a la tentación. La ley, en oposición a todos los principios normales de la justicia, crea primero la tentación y castiga después a los que ceden ante ella; y normalmente además amplía el castigo en proporción a la misma circunstancia que debería contribuir a aligerarlo: la tentación de cometer el delito..."
- 4) "...al someter al pueblo a la frecuente visita y la odiosa inspección de los recaudadores, lo expone innecesariamente a muchos inconvenientes, vejaciones y opresiones; y aunque la vejación no es estrictamente hablando un gasto, es ciertamente equivalente al gasto que cada persona estaría dispuesta a pagar para librarse de ella..."

Arriola (2008, p.237-243), analiza las causas que Smith considera que convierten en antieconómicos a los tributos; donde el exceso de funcionarios y empleados encargados de la recaudación tributaria encarece los costos, en virtud de que los rendimientos impositivos tienen que destinarse al pago de sus emolumentos y prestaciones, en vez de ingresar a las arcas públicas, lo que ocasiona que dichos empleados actúan a la postre como una carga más para el contribuyente, que ve transformados sus sacrificios pecuniarios no en servicios públicos y actividades de interés general, sino en sueldos para la burocracia. Mientras que la elevación de las tasas impositivas en forma recurrente, por la creencia de algunos gobernantes carentes de conocimientos acerca de las reglas más elementales de la planeación fiscal, en vez de lograr mayor recaudación para la Hacienda Pública, la disminuirá. Deberían tener presente que elevar los impuestos, cuando no corresponden a la realidad económica del país para el que se legisla, sólo conduce a la recesión generalizada de la industria y el comercio.

Por lo que, debe considerarse que los impuestos para cualquier actividad industrial, comercial o profesional, representa un costo de operación que es necesario mantener dentro de determinados límites, o de lo contrario la actividad deja de ser redituable. Por lo que de incrementar desmesuradamente dicho impuesto absorberá la mayor parte de las utilidades lo que desalienta y

opta por dejar de realizar sus actividades, o bien disminuye la intensidad de las mismas, a fin de no ubicarse en las hipótesis normativas que prevean la tasas impositivas hacendarias.

Asimismo, aclara que la autoridad se olvida que el monto de los tributos debe fijarse no en función de los requerimientos presupuestarios del Estado, sino de acuerdo con la capacidad económica real de la población que tributa. Resaltando que la desproporcionadas contribuciones impuestas a la realidad económica que se tiene en México y en el mundo, así como lo ingenuo de creer que la elevación de tarifas origina la prosperidad del Fisco, lo único que logran es ver la reducción del poder recaudatorio, además provoca atraso económico, cierre de fuentes de trabajo, fuga de capitales y resentimiento en contra de las autoridades. Deberán no olvidar al realizar la planeación fiscal los gobernantes que el Estado no vive de los líderes políticos y sindicales, sino de la gente que a través de su trabajo discreto y dedicado genera riqueza y empleos.

Continuando con la tercera causa de lo antieconómico de los tributos, no es que apruebe que exista la evasión, sino considera que la sanción pecuniaria es muy elevada que logra confiscar total o gran parte del patrimonio de aquellos que defraudan al fisco, pero que indirectamente causa un daño a la sociedad por el beneficio que podría recibir de la inversión de los capitales de dicho evasor. Al igual que las altas tasas de imposición tributaria invitan a cometer el ilícito. En México en los últimos años han mostrado una tendencia a sancionar a los defraudadores y evasores con penas corporales. Que podrían ser factor para desmotivar al infractor.

¡Qué cierto es!, cuando explica la cuarta causa, referente a las visitas y fiscalizaciones por parte de las autoridades hacendarias, a contribuyentes cumplidos, ya que se consideran víctima del sistema y se desalienta, se siente tratado como un criminal sin serlo; piensa que de nada sirve trabajar y esforzarse en un ambiente de represión y recaudación forzada, lo que inconscientemente trae resentimiento hacia el gobierno. Lo cual puede terminar en cierre de su empresa, traslado de sus capitales, dejar de invertir y, por consiguiente, de crear empleos y de pagar tributos.

De estos principios doctrinales, escritos hace más de dos siglos por Adam Smith, sin dificultades se pueden observar en México; tasa impositivas altas, establecidas con la única finalidad de incrementar la recaudación fiscal, sin tomar en cuenta la situación económica real de contribuyente, solo la necesidades del Estado por obtener recursos. Por lo que, es importante que los servidores estén bien remunerados como lo establece el comentarista Sergio Sarmiento<sup>40</sup>, para evitar que recurran a la corrupción, pero se tienen los sueldos más altos del mundo. Por ello, considera injusto arrancar impuestos a una población empobrecida para pagar tales sueldos. Y por lo tanto, representan un alto costo al erario público.

### *3.-Los principios constitucionales.*

De acuerdo con Delgadillo (2004, p.70) y Arrijoja (2008, p.255), los principios constitucionales son uno de los pilares fundamentales del Derecho Fiscal, lo que en términos generales, implica una sumisión a las características esenciales del orden jurídico que nos rige, puesto que se

---

<sup>40</sup> Sueldos de los funcionarios públicos en México, <http://www.elcato.org/mexico-sueldos-de-los-funcionarios-publicos> el día 23 de marzo de 2009.

enuncia diciendo que no basta con que la relación jurídica-tributaria se rija por lo que previa y expresamente determine la ley aplicable, sino que esta ley debe encontrarse además fundada en los correspondientes preceptos constitucionales, o al menos, debe evitar el contradecirlos.

Asimismo, Arrijoa, establece que los principios que en materia tributaria aparecen consignados en la Constitución Mexicana representan las guías supremas de todo el orden jurídico-fiscal, debido a que las normas que integran dicho orden deben reflejarlos y representarlos en todo momento, ya que de lo contrario asumirán caracteres de inconstitucionalidad y, por ende, carecerán de validez jurídica, y permite que los afectados por tales disposiciones apliquen sus derechos para interponer el correspondiente Juicio de Amparo y evitar así que les sea aplicada cualquier norma que contravenga los principios rectores que la Ley Suprema consagra.

Dichos principios constitucionales de la tributación, se derivan del artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna, mismo que representa la fuente de la obligación tributaria, que a la letra dice:

“Artículo 31. Son obligación de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Por tanto, los principios constitucionales son:

- a. *Principio de generalidad*; Según Arrijoa (2008, p. 257-259), es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria. Por lo que todo tributo para ser válido y eficaz debe emanar de una norma jurídica. Mismo que está fundamentado constitucional en el encabezado del Artículo 31, “son obligación de los mexicanos”. Por su parte Flores (2001, p.159-241) y Mabarak (2007, p.83-85) indican que dicho precepto no debe entenderse en términos absolutos, de que todos deben pagar impuestos, o en términos negativos, que nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos, sino relativa. La cual está limitada por el concepto de capacidad contributiva<sup>41</sup>, es decir, todos los que tengan alguna capacidad contributiva estarán obligados a pagar algún impuesto; nadie que tenga capacidad contributiva debe estar exento de la obligación de pagarlos. Aclarando que se pagaran los impuestos siempre y cuando estén en el hecho imponible, sin excepciones.
- b. *Principio de Obligatoriedad*; Está vinculado con el principio de generalidad, ya que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, en los plazos que la misma prevé, según Arrijoa (2008, p. 260),

---

<sup>41</sup> Capacidad contributiva: Es la posibilidad del pago de contribuciones que represente para los contribuyentes el mínimo de sacrificio posible, según Carrasco (2003, p.31). Mientras Flores (2001, p.164), indica que dicha capacidad contributiva empieza por encima de la cantidad que se considera indispensable para que el hombre subsista. Asimismo, aclara que es difícil establecer el monto que se necesita para que subsistan, ya que las situaciones económicas varían de un momento a otro, pero que se puede realizar en forma aproximado. En la Ley del Impuesto Sobre la Renta existe un reconocimiento de la capacidad contributiva, cuando reconoce quienes tenga un ingreso de salario mínimo no gravaran impuesto.

concordando con Flores cuando nos indica que sólo son aquellos que se encuentren en el hecho imponible que la norma establezca.

- c. *Principio de Vinculación con el Gasto Público*; El texto de la fracción nos indica el alcance o finalidad de los ingresos tributarios, es costear los servicios públicos que el Estado presta, lo que dichos servicios deben ser un beneficio para el contribuyente. Que cierto es cuando Arrijoa (2008, p.263), establece que en los países donde se disfruta de mejores servicios públicos, los ciudadanos pagan con mayor regularidad y seriedad sus impuestos que en aquellos en donde tales servicios resultan deficientes e inconstantes en su prestación.
- d. *Principios de Proporcionalidad<sup>42</sup> y Equidad<sup>43</sup>*; Son considerados los lineamientos esenciales de todo el sistema tributario mexicano, los cuales están contemplados dentro de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución cuando manifiesta que se debe contribuir para el gasto público “de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”

Por su parte Mabarak, destaca que la idea que impulsó al Constituyente al señalar la prohibición para las exenciones del impuesto en el artículo 28 de la Constitución Mexicana, fue el de hacer respetar el principio de igualdad frente a la ley, para que nadie con capacidad tributaria escape a la acción recaudatoria del fisco.

Arrijoa (2008, p.267-276), indica que el principio de proporcionalidad indica que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Por tanto, implica que los gravámenes se fijen en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtienen ingresos elevados tributen en forma cuantitativa superior a las de medianos y reducidos recursos.

Por otra parte, sostienen que el principio de equidad está constituido por la igualdad. Por lo que, las leyes tributarias deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo discriminaciones indebidas y, por ende contrarias a toda noción de justicia. Lo que coincide con Carrasco (2003, p.133), manifestando además las condiciones de abstracción y de la generalidad que debe tener la norma jurídica. Por lo tanto, si una ley no es general viola el principio de equidad.

---

<sup>42</sup> Proporcionalidad: “Es el principio en virtud del cual todas las leyes tributarias, por mandato constitucional, deben: establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su verdadera capacidad económica; afectar fiscalmente una parte justa y razonable de los ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada contribuyente individualmente considerado; y distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes y disponibles en el País, el impacto global de la carga tributaria, a fin de que la misma no sea soportada por una o varias fuentes.” Según Arrijoa (2008, p.274).

<sup>43</sup> Equidad: “Es el principio en virtud del cual, por mandato constitucional, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídica-fiscal (hipótesis de causación, objeto gravable, fecha de pago, gastos deducibles, sanciones, etcétera), con excepción del relativo a las tasas, cuotas o tarifas, que deberá encontrarse inspirado en criterios de progresividad. Dicho en otras palabras, la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.” Según Arrijoa (2008, p.274).

Tabla 2.3  
Diferencias entre el principio de Proporcionalidad y Equidad, según Arrijoa

Principio	
Proporcionalidad	Equidad
Atiende a la capacidad económica de los contribuyentes y a la correcta distribución de las cargas fiscales entre las fuentes de riqueza existentes en una nación.	Atiende a la igualdad de los causantes ante la ley.
Se vincula con la economía general del país.	Se vincula o relaciona con la posición concreta del contribuyente frente a la ley fiscal.
Se refiere a las tasas, cuotas o tarifas tributarias.	Se refiere a los demás elementos del tributo, excluyendo precisamente el de las tasas, cuotas o tarifas.
Se inspira en criterios de progresividad	Se basa en una noción de igualdad.
Persigue la implementación de la justicia en todo el sistema tributario nacional.	Es la aplicación de justicia a casos concretos.
Busca la desigualdad, a fin de afectar económicamente en mayor medida a las personas de mayores ingresos que a las de medianos y reducidos recursos	Implica tratar igual a los iguales y en forma desigual a los colocados en situaciones de desigualdad.
Existe en función de la percepción de ingresos, utilidades o rendimientos y en función de la existencia de fuentes de riqueza gravables.	Trata de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y de que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente.
Regula la capacidad contributiva de los ciudadanos.	Atiende preferentemente a las hipótesis normativas de nacimiento y plazo para el pago de las contribuciones.
Se vincula directamente con el entero de las contribuciones necesarias para sufragar los gastos públicos.	Se vincula con la regulación justa y adecuada del procedimiento recaudatorio en sí.
Opera en atención a la capacidad contributiva de cada contribuyente, lo que motiva que los que tienen mayores bienes económicos paguen mayores tributos.	Opera con respecto a las personas que al ser sujetos pasivos de un mismo tributo, deben tener igual situación frente a la ley que lo establece, en todas las facetas de su regulación, con excepción de la relativa a sus respectivas capacidades económicas.

Fuente: Elaboración propia con datos de Arrijoa (2008, p.275-276).

- e. *Principio de Legalidad.* Arrijoa (2008, p.277-278), establece que la consagración legal de todas las situaciones que se presenten en el ámbito hacendario ha sido desde tiempos inmemoriales una garantía elemental de seguridad para los ciudadanos; ya que sólo la ley permite que el particular conozca de antemano hasta dónde llega su obligación de contribuir al sostenimiento del Estado y qué derechos puede hacer valer ante posibles abusos por parte del Fisco.

Por su parte, Carrasco (2003, p.31), señala que el principio de legalidad consiste en que ninguna autoridad fiscal puede emitir un acto o resolución, que no sea conforme a una ley expedida con anterioridad. Es decir que los agentes fiscales sólo pueden hacer lo que la ley les permite. Siendo este uno de los dos enunciados que según Arrijoa obedece el principio de legalidad, el otro es que los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

Sin embargo, Torruco (2005, p.15-17), considera que el principio de legalidad, es uno de los logros más importantes del Estado de Derecho, mismo que comprende en sí dos figuras jurídicas, el principio de legalidad administrativa (preeminencia de Ley y la reserva de Ley). Asimismo, establece que el ámbito administrativo en particular del principio de legalidad en el derecho

mexicano, es reconocido en el segundo párrafo del artículo 14<sup>44</sup> de la Constitución mexicana, que dice: “Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedida con anterioridad al hecho”, y del primer párrafo del artículo 16 de la misma constitución, que dice: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”.

Mientras, que la Reserva de Ley se encuentra establecida en el artículo 31 fracción IV de la Constitución mexicana, que señala “Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

### 2.1.2.2.3. Efectos de los Impuestos

Producto del vínculo que se presenta entre el Estado como el recaudador del tributo y con su carácter de sujeto activo, que le exige al sujeto pasivo, quien debe pagar la prestaciones al Estado para que pueda cumplir con sus obligaciones. No es suficiente que el Estado está facultado para obligar el cumplimiento. Por ello, al establecer un impuesto debe tomarse muy en cuenta por el legislador los efectos que traerá su aplicación, tales como el sujeto pasivo será realmente el pagador, cuál será la reacción en el campo económico donde operar, en la economía nacional, si se dará origen a la emigración de la fuente afectada, si se dará origen a la evasión, entre otras, manifiesta Castrejon (2002, p.203). Donde la evasión es el sustraerse al pago de las contribuciones ilegalmente, o sea violando la ley. En consiguiente cayendo en un delito de defraudación fiscal, que consiste en omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal, según lo establece el artículo 108 en su primer párrafo Código Fiscal de la Federación.

De igual manera, Flores (2001, p.323), establece, que el pago del impuesto es un hecho que produce, dentro del campo económico, una serie de efectos, que en muchos casos no se pueden prever. De tal forma, que algunos de los efectos económicos de los impuestos que señala Flores, coinciden con Castrejon, como son: la repercusión, la difusión, la absorción y la evasión, definidos en (pp.203-211), como sigue:

- *La repercusión*<sup>45</sup>: Es el fenómeno por medio del cual se forza a otra persona a pagar el impuesto. Mismo que se desarrolla en tres etapas que son: la percusión, la traslación y la incidencia. Donde *la percusión* es la caída del impuesto sobre el sujeto pasivo, es decir, sobre la persona que tiene la obligación legal de pagarlo; *la traslación*, es el

<sup>44</sup> Sepúlveda (2007, p.67-72), manifiesta que el artículo 14 y 16 de la Constitución mexicana es en el que se encuentran las garantías de seguridad jurídica, ya que contiene un conjunto de limitaciones que tiene el Estado en relación con los individuos, es decir, establece límites y requisitos al Estado en caso de que quiera intervenir en la esfera jurídica de los gobernados. Por lo que si el Estado no cumple con los requisitos establecidos, los actos jurídicos que realice carecerán de toda validez jurídica. Por tanto, el hecho que el Estado tenga que cumplir con determinados requisitos, genera con ello certidumbre jurídica en sus actuaciones.

<sup>45</sup> La repercusión, es un efecto positivo de los impuestos según Arrijoja (2008, p.540), mientras que la evasión y la defraudación fiscal son un efecto negativo para las contribuciones, y representan las formas típicas de rechazo a las cargas tributarias.

hecho de pasar la carga del impuesto a otra u otras personas y *la incidencia*, es la caída del impuesto sobre la persona que realmente lo paga, es decir, que ve afectada su economía por el impacto del gravamen.

- *La difusión*: Es el fenómeno que se presenta una vez que se da la incidencia en una persona, ya que se disminuye su ingreso, y por consiguiente en su capacidad de compra.
- *La absorción*: Es el fenómeno, mediante el cual el sujeto del impuesto no lo traslada, sino que lo paga, pero procura aumentar su producción o disminuir su costo y trabajo-empleados o bien consigue un progreso técnico.
- *La evasión*: Es el fenómeno, que consiste en la falta de pago, por parte del contribuyente, de impuestos que se encuentran legalmente obligado a cubrir.

Por consiguiente, establece que la evasión es un efecto negativo de los impuestos, que cobra sus orígenes en la ignorancia o en la imposibilidad material de las cargas tributarias. Donde la ignorancia, obedece principalmente al hecho de que las normas tributarias suelen ser verdaderos laberintos terminológicos, cuya comprensión no se encuentra al alcance del hombre común y corriente, el que al realizar actividades productivas y consecuentemente al convertirse en contribuyente, se ve imposibilitado para cumplir con obligaciones que no entiende. De tal forma, que mientras las leyes impositivas requieran de una especialización técnica para ser entendidas, subsistirán un gran número de contribuyentes de buena fe, que por falta de conocimiento adecuados acabaran por convertirse, involuntariamente, en evasores fiscales. En tanto, la imposibilidad material, obedece a que el contribuyente por los exiguos ingresos que percibe y por las crecientes necesidades familiares, no entera los impuestos respectivos, utilizando las cantidades debidas al Fisco, como un ingreso adicional o como el complemento de su presupuesto personal.

Sin embargo, enfatiza que la evasión fiscal es algo inherente al individuo que como la maleza, crece hasta en terreno en donde parece imposible la vida vegetal. Y que se presenta en todo sistema fiscal por más perfecto y acabado que parezca, de ahí la justificada expresión de que la evasión apareció en el mundo inmediatamente después de haberse implantado el primer tributo y no existe, ni cree que pueda existir jamás, una fórmula mágica que utilizada dentro del orden tributario pueda servir para acabar la evasión.

Por otra parte, establece que las causas por las que se origina la evasión, son:

- Irregularidades y deficiencias en cuanto al control de los contribuyentes.
- Aumento de las tasa de los impuestos, olvidándose con ello el Estado que una mayor recaudación se logra incrementando el número de contribuyentes (recaudación en forma horizontal) y no aumentando las tasas de los impuestos, ni creando otros (recaudación en forma vertical).
- La existencia de múltiples obligaciones, que los sujetos de los impuestos deben cumplir.
- Falta o deficiencia en la publicidad de las obligaciones fiscales para que éstas se satisfagan en forma oportuna y veraz.

- Desconocimiento de las leyes y demás disposiciones legales por el grueso de los contribuyentes, que a pesar de no ser causa para dejar de cumplir con la ley, sí debe el Fisco preocuparse y actuar en forma permanente para combatir tal desconocimiento.
- La inmoralidad administrativa dentro de la recaudación tributaria y durante la aplicación del producto de los impuestos a los gastos públicos y a las actividades de interés general.
- La falta de conciencia ciudadana, ubicada en aquel sector de la población integrada por gente sin escrúpulos, que encuentra en transgredir tanto un deleite como un negocio. Desde luego, en ningún país falta esta clase de personas que sin moral, ni ética, dedican sus mejores esfuerzos a defraudar al Fisco.

En tanto, Amieva (2002, p.17), define a la evasión de impuestos, como el fenómeno que se genera por una decisión del contribuyente de no declarar, total o parcialmente, determinadas operaciones o ingresos que debería acumular para efectos fiscales. Destacando, que las causas más importantes que la propician son:

- La carencia de conciencia tributaria.
- El sistema tributario complejo.
- Una administración tributaria ineficiente.
- El bajo riesgo de ser detectado porque las leyes son muy complicadas.

Asimismo, sostiene que la evasión fiscal se torna injusta por el hecho de que sólo una parte de la población pague la provisión de servicios públicos que todos disfrutan y, por ende, constituye una causa importante de inequidad horizontal y vertical, puesto que conlleva una carga efectiva mucho más elevada para quienes sí cumplen con sus obligaciones fiscales. Además, en términos de eficiencia económica, al establecer una tasa impositiva mayor sobre el sector formal, se generan distorsiones en las decisiones de los agentes económicos en cuanto a la elección de su actividad económica.

Resaltando, la importancia de considerar la aversión al pago de impuestos y el costo de reforzar la fiscalización de los contribuyentes. Pues, si se reduce la probabilidad de detección del ser evasor, habrá un incremento de la evasión; mientras que si existen lagunas legales, habrá mayor elusión<sup>46</sup>. Por tanto, el contribuyente tendrá que elegir entre declarar menos impuestos (si la fiscalización es deficiente) o pagarle a un contador para que lo asesore y pague sus impuestos de la manera que más le convenga.

Por su parte, Fernández (2006, p.219-226), presenta la elusión y la evasión como efectos jurídicos de las contribuciones, que surgen cuando no se pagan, o se incumple con las demás obligaciones fiscales establecidas en las leyes respectivas. Asimismo, resalta la importancia de que el legislador además de los efectos económicos y jurídicos de los impuestos debe considerar

---

<sup>46</sup> La elusión fiscal, surge de la capacidad del contribuyente para interpretar el texto de la ley y adaptarlo de la manera más conveniente a sus intereses con el objeto de minimizar el pago de impuestos. Asimismo, Fernández (2006, p.226) define que se presenta cuando el contribuyente evita el pago de las contribuciones que le corresponden, aprovechando las lagunas o errores de la ley, así como los estímulos fiscales al cumplir con los requisitos señalados para su otorgamiento. Misma que es denominada por otros autores como evasión legal y no es sancionable por la ley.

al momento de elaborar una contribución los efectos: psicológicos, políticos, contables o administrativos, los cuales explica como sigue:

- Los efectos psicológicos sobre una contribución pueden ser de rechazo o aceptación, lo cual implica indirectamente el incumplimiento o cumplimiento del mismo. Por lo que dicho incumplimiento da origen a una evasión fiscal.
- Los efectos políticos, son manifestados por los gobernados cotidianamente a través de los diversos medios de comunicación, en las elecciones, manifestaciones de protesta en contra de los poderes públicos.
- Los efectos contables o administrativos, incurren en una serie de modificaciones a los controles contables y administrativos como producto de las modificaciones, adiciones, derogaciones o abrogaciones de las diferentes disposiciones fiscales.

Sin embargo, es triste ver como el legislador mexicano no analiza que las leyes tributarias que se emiten reúnan los principios constitucionales, mucho menos analizan los efectos negativos que ocasionan al ciudadano y con ello, al desarrollo económico del país. Sólo piensan en recaudar.

### **2.1.3. Globalización en México**

Yolanda Cristina Ramírez Soltero, académica Mexicana de Derecho Fiscal, establece que la apertura comercial y la convergencia entre México y Estados Unidos con el Tratado de Libre comercio de América del Norte (TLCAN), representa un inicio en el proceso de incontenible armonización de las estructuras legales y tributarias, producto de las integraciones económicas regionales, como contenido constitucional como sus normas internas nacionales. Ello, ha ocasionado crisis de aplicación y de interpretación cuando las normas derivadas de los tratados internacionales se confrontan con su legislación interna (Citada por Carrasco, 2003, p.9-12).

Por su parte, Hallivis (2003, p.131-132), resalta aun cuando México ha tomado en cuenta las necesidades sociales, como reducir la desigualdad, atender al campo, crear organizaciones que defiendan a la sociedad, mejorar los mecanismos de mercado, defender el medio ambiente y asegurar el empleo para poder lograr que el país se inserte en la economía mundial. Asimismo, es considera necesario que se fortalezca las capacidades de México, estableciendo las interacciones de mercados y de procesos de información que se requiera, prestando un gran interés en el desarrollo tecnológico de las empresas, la capacitación de los trabajadores y la educación de los jóvenes, sin que se pierda la identidad nacional, tradiciones y cultura. Pero resalta, que el gran problema es la pobreza que continúa sin resolverse, aunado a ello el desempleo, la migración y el financiamiento de la seguridad social.

## **2.2. Efectos fiscales de la globalización**

El Estado fue creado por la sociedad, debido a su insuficiencia para realizar los fines sociales, para subsistir y para hacer posible la vida social, merced al bien común, establece Serra (1994, p.68). De manera que, tiene que asumir acciones políticas y administrativas en la actualidad de enorme trascendencias, apoyándose en una compleja realidad social y jurídica, con proyecciones hacia el futuro. Asimismo, tiene el deber de atender los servicios públicos, los cuales representan o son las grandes necesidades del hombre, complementándose con los fines propios del estado.

Donde los fines del Estado son las metas o propósitos generales que la evolución política ha venido reconociendo y que se incorporan al orden jurídico general. Mismos que están señalados en forma expresa en la legislación o ellos resultan del engranaje político-administrativo. Los que se traducen en un conjunto de tareas, atribuciones o cometidos, que deben ejecutar los gobernantes al servicio de una comunidad. Siendo clasificadas en tareas que establecen relaciones entre el Estado y la Población; y otra establece relaciones entre el Estado y los demás Estados de la comunidad Internacional (pp.557-558).

Además, Hallivis (2003, p.124), afirma que uno de los fundamentos para que subsista un Estado, junto con las atribuciones de política, política exterior y defensa, es la tributación. Ya que tras la política tributaria se encuentra el principio de autoridad del Estado. Siendo la tributación uno de los medios con que cuenta el gobierno para controlar la actividad económica en el interior del territorios. Asimismo, establece que las legislaciones tributarias de todo país en desarrollo debe alentar la competitividad de la economía, el empleo y el desempeño eficiente de los mercados otorgando seguridad jurídica al contribuyente y marcar directrices generales para redistribuir en forma efectiva el ingreso nacional.

En tanto, Amieva (2002, p.18), destaca que la globalización económica ha propiciado el desarrollo de un mercado de bienes y servicios más complejo; por consiguientes, las reformas tributarias que se promuevan deberán tomar en cuenta consideraciones de orden domestico e internacional. De tal forma, que los temas que se analizan por los administradores tributarios y los encargados de formular la política fiscal: son los precios de transferencia y el correo electrónico.

### **2.2.1. Empresas Multinacionales**

La empresa multinacional es considerada como resultado del fenómeno de la globalización según lo establece Mabarak (2008, p.237), y la define como aquella que teniendo ubicada su principal estructura económica, administrativa y política en un país determinado, extiende su actividad a otros países en los cuales se constituyen o integran empresas filiales, que se organizan de acuerdo con las leyes y ordenamientos jurídicos en general de los estados soberanos en donde operen, pero que en cuanto a su inversión de capital, políticas económicas, tecnológicas, e inclusive administrativas, dependen de la empresa principal, ubicada en el extranjero.

Asimismo, establece que las leyes impositivas de México, han tenido que hacer planteamientos específicos para este tipo de empresas, puesto que tanto sus ingresos como sus inversiones, gastos y utilidades se encuentran interrelacionadas con los ingresos, inversiones, gastos y utilidades obtenidos en otros países, incluyendo a aquél en donde se encuentra ubicada la empresa principal. Donde los planteamientos normalmente son desde el punto fiscal, favorables para este tipo de empresas, por virtud de que han venido, en la mayoría de los casos, a favorecer el posicionamiento económico de los países en desarrollo como México, y por consecuencia, el trato fiscal que se les da, para el pago, sobre todo del ISR, es de excepción y muy favorable para estas empresas, aunque desde luego.

Ramos (2010, p.100), establece que el intercambio comercial internacional ha obedecido a múltiples factores, entre los que destacan: Las fuertes reducciones en los costos de transporte, tanto entre 1870 y1950 como entre 1950 y el presente.

- El desarrollo del proceso de integración económica europea, que culmina en su mercado común y una moneda única.
- A partir de 1950, tienen lugar las distintas rondas de reducciones arancelarias multilaterales promovidas por el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), después de las dos alzas que existieron entre las dos guerras mundiales.
- Los múltiples acuerdos bilaterales y subregionales de integración económica de finales del siglo XX y principios del siglo XXI.

Mold (2004, p.37), manifiesta que la inversión extranjera directa (IED) en los países en desarrollo ha venido creciendo a un ritmo sin precedentes, y la responsabilidad de los negocios de las empresas extranjeras que invierten en regiones pobres, como el África subsahariana, es extraordinariamente alta. No obstante, las empresas transnacionales pagan cada vez menos impuestos, perjudicando en particular a los países en desarrollo: indica que se ha estimado que estos pierden ingresos de por lo menos 35,000 millones de dólares anuales debido a prácticas de evasión fiscal.

Asimismo, establece que es la globalización quien permite que las tasas impositivas se disminuyan, colocando como ejemplo a los Estados Unidos, donde los impuestos sobre los ingresos de las sociedades representaban el 32% del total de los ingresos tributarios del gobierno federal, mientras que en 1999 representaron solamente el 10%. Ello se logra por el intercambio comercial cada vez mayor que se produce dentro de una misma empresa (es decir entre filiales y la compañía matriz) mejora las posibilidades que tienen las empresas con actividades internacionales de transferir las ganancias de una jurisdicción fiscal a otra.

De manera que, el intercambio comercial dentro de las empresas hoy en día representa una tercera parte del comercio mundial. Lo que ocasiona grandes problemas a las autoridades tributarias nacionales, debido al uso de precios de transferencia<sup>47</sup> por las empresas transnacionales y a la probabilidad de que ellas manipulen esos precios para trasladar las ganancias a jurisdicciones que tienen impuestos bajos. Dichas empresas también recurren a la aplicación de presión al los Gobiernos para que rebajen los gravámenes al capital con movilidad internacional, (pp.41-42).

De igual manera, Douppnik y Perera (2007, p.7), señalan que las compañías que realizan operaciones extranjeras intentan minimizar la cantidad de impuestos mundiales a pagar y para ello se sirven del uso de una fijación de precios de transferencia discrecionales. Sin embargo la mayoría de los gobiernos están conscientes de que las compañías multinacionales tienen la capacidad de redirigir las utilidades entre los países a través de transferencias discrecionales. Por

---

<sup>47</sup> Precios de transferencia: Mold (2004, p.37) lo establece uno de los principales métodos utilizados por las empresas transnacionales para trasladar sus ingresos a jurisdicciones de baja imposición fiscal. Mediante la manipulación de los precios en las transferencias de bienes y servicios dentro de una misma empresa, lo que les permite bajar la imposición fiscal. Sin embargo, el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) aprobó una guía sobre precios de transferencia para las empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, con el objetivo de controlar su utilización. Es importante destacar que en México la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) un capítulo sobre las Empresas Multinacionales el cual está comprendido del artículo 215 al 217 donde se trata todo lo relacionado con precios de transferencia.

lo que los países para asegurarse que paguen su porción justa de impuestos locales, la mayoría de los países tienen leyes que regulan los precios de transferencia internacionales.

Sin embargo, Mueller, Gernon y Meel (1999, p.179), manifiestan que en el sistema internacional de precios de transferencia también debe tratar de cubrir los objetivos irrelevantes en las operaciones nacionales. Como: la minimización del pago de los impuestos sobre ingresos a nivel mundial, la minimización del pago de los impuestos de importaciones, evitar las restricciones financieras, el manejo de las fluctuaciones cambiarias y obtener la aprobación del gobierno del país anfitrión. Asimismo, establece que dichas empresas multinacionales no son capaces de lograr todos estos objetivos con una sola estrategia mundial de transferencia de precios.

Por eso, resalta algunas variables locales que son consideradas para la fijación de los precios de transferencia como son: las condiciones del mercado y la competencia en el país extranjero; el logro de una utilidad razonable para la subsidiaria extranjera; las restricciones sobre las importaciones; las tarifas y los controles cambiarios; la tributación para el país anfitrión y para el país de la controladora; y las condiciones económicas en el país extranjero lo que hace que el proceso de determinación de dicho precio sea muy complicado.

### **2.2.2. La evasión fiscal como una consecuencia de la globalización**

La globalización trae a los gobiernos cuestiones fiscales como son: *Una limitación de las modalidades y tasas de tributación, así como aumenta la evitación del pago de impuestos y la evasión fiscal*, como lo señalan claramente en la nota técnica No 1 de la Asamblea General de las Naciones Unidas (2001). Asimismo se establece que dichos fenómenos constituyen trabas para la financiación del gasto público y restringen las opciones de financiación de los países que tienen compromisos inflexibles de gastos y fuentes limitadas de ingresos. Por lo que es necesario mejorar la cooperación internacional entre las autoridades fiscales para solucionar esas cuestiones. Sin olvidar las limitaciones que se tendrán al realizar dichas actividades de cooperación por las limitaciones que sufren las administraciones fiscales de los países en desarrollo para aumentar los ingresos de forma eficaz.

Por su parte el Cansiller Edgar Gutiérrez en la firma de la “Convención de Mérida” de las Naciones Unidas en 2003, ratifica la necesidad de que se definan las estrategias de cooperación internacional, para contrarrestar la corrupción que se establece entre los agentes locales (nacionales), con la delincuencia transnacional, en particular con el blanqueo de dinero y la evasión fiscal.

En tanto, Tanzi (2001, p.34), manifiesta que la globalización y la consiguiente integración internacional, sumadas al rápido progreso tecnológico, podrían afectar la capacidad de recaudación de los países y la distribución de la carga impositiva. Esto como consecuencia de acciones por las cuales evoluciona el fenómeno de la globalización, a las cuales denomina termitas fiscales, quienes podrían socavar el edificio fiscal.

Por lo que, para Tanzi, el comercio electrónico y las transacciones, uso de dinero electrónico, comercio dentro de una misma compañía, centros financieros extraterritoriales, instrumentos derivados y fondos especulativos de cobertura, imposibilidad de gravar el capital financiero, crecientes actividades en el exterior y compras en el exterior, son las acciones que denomina

termidas fiscales. Por eso, afirma: de no introducirse cambios para neutralizar los efectos de dichas termidas fiscales o para compensar la presión a favor de un aumento de los impuestos, es posible que el coeficiente de ingreso fiscal-PIB disminuya en muchos países de la OCDE, e inclusive en algunos países en desarrollo. Asimismo, establece que la comunidad mundial podrá elaborar mecanismos para mitigar los efectos de estas termidas fiscales, no para neutralizarlas totalmente.

Por otro lado, la doble tributación internacional, se desarrolla en un complejo mundo de las relaciones económicas internacionales la que plantea una serie de problemas a los países y a sus nacionales que intervienen en las transacciones que forman parte del comercio exterior, establece Arriola (2008, p.317). Asimismo, destaca el problema de la doble tributación internacional, que se presenta cuando un mismo acto u operación celebrada entre sujetos pertenecientes a distintos países, es gravado con dos o más tributos por las respectivas naciones de origen o residencia de los sujetos. Lo que ocasiona un enfrentamiento entre los sistemas impositivos. Que a su vez podrían ocasionar un incremento en el precio de los bienes o servicios.

Por tanto, los tratados internacionales uno de sus objetivos es evitar los problemas de doble imposición fiscal que se pueden presentar por la coexistencia entre las soberanías de los estados y el ejercicio de la potestad fiscal. Por lo tanto, las operaciones entre Estados deberá regirse por el Derecho Internacional Público, rama del Derecho, que Arellano (1993, p.106), define como un conjunto de normas jurídicas que regulan las relaciones de los Estados entre sí, las relaciones de los organismos internacionales entre sí, la relación de los Estados con los organismos Internacionales, las relaciones de los órganos de los organismos internacionales entre sí y con los organismos internacionales, las relaciones de los hombres que rebasan las fronteras de un Estado y que interesan a la comunidad internacional. Estableciendo como sujetos del Derecho Internacional Público en (p.286):

- Los Estados, tanto soberanos como aquellos que tienen en alguna forma limitada su soberanía.
- Los organismos internacionales, tanto los generales, como los regionales o los especializados, o los permanentes o los transitorios.
- El individuo, persona física, tanto considerado en lo individual, como integrando grupos sociales que pueden considerarse como sujetos de Derecho Internacional Público.
- Las personas morales, consideradas individual o colectivamente, con existencia original interna, o con existencia original internacional, con personalidad privada o con personalidad pública; las que generalmente tienen el carácter de empresarias y se desenvuelven más allá de las fronteras de un solo Estado.
- Las entidades sociológicas como la Nación y como las minorías nacionales.
- Las entidades con un régimen especializado como el Vaticano, la Soberana Orden de Malta o la Cruz Roja Internacional.
- Los Estados con peculiaridades especiales como los Estados diminutos.
- Las representaciones gubernamentales en el exilio.

Donde la tributación internacional ha tenido un efecto muy fuerte sobre las empresas multinacionales ya que de una manera se refleja en las inversiones de la empresa multinacional, de la comercialización de sus productos, de la forma de organización de sus negocios, de la fecha

y del lugar donde haga sus envíos de efectivo, de la forma en la cual se financie y, desde luego, de la elección de un determinado precio de transferencia, señala Mueller *et al.* (1999, p.187). Además, manifiesta que la filosofía de la tributación depende del principio que cada país aplique, entre los que destaca el principio territorial el cual afirma que el ingreso territorial ganado fuera de las fronteras no está gravado. Mientras que el principio mundial aplicado por algunas naciones, afirma que se tiene el derecho de gravar el ingreso ganado fuera de las fronteras cuando éste es obtenido por una entidad que tiene su residencia en el país en cuestión. Ocasionando dicho principio mundial la doble tributación ya que el ingreso se grava en el lugar en el que se gana y posteriormente es gravado de nuevo para la compañía controladora.

Sin embargo, aclara que la doble tributación se reduce por los créditos fiscales, por los tratados fiscales, por los paraísos fiscales, por el principio de diferimiento y por las exenciones fiscales. Explicando que un crédito fiscal es aquel que permite a una entidad reducir los impuestos a pagar al gobierno local en una cantidad igual a los impuestos pagados al gobierno extranjero. Un tratado fiscal es aquel que se celebra entre naciones y establece cuáles serán las partidas de ingreso que estarán o no gravadas por las autoridades del país donde se genera el ingreso. Un paraíso fiscal es un país que no tiene un impuesto sobre ingresos o que, si lo tienen, es excepcionalmente bajo.

En relación con los paraísos fiscales, Tanzi (2001, p.36), manifiesta que se pueden eliminar, mediante una firme acción punitiva de los países industriales. Por su parte la OCDE ha realizado pautas que le permiten identificar los paraísos fiscales, justificando sus acciones en la falta de transparencia y un efectivo intercambio de información con otras autoridades tributarias. Donde la publicación de una lista con los nombres de los países que son considerados paraísos fiscales, con la finalidad de frenar el lavado de dinero y la evasión fiscal.

Siendo, la Organización Mundial del Comercio (OMC) una organización internacional con sede en Ginebra (Suiza), la encargada de vigilar los tratados comerciales entre sus miembros. Fue creada en 1995 como un secretariado para administrar los Acuerdos Generales de Tasas y Comercio, unos tratados comerciales de la posguerra mundial, el cual cedió muchos intereses para lograr intercambios y abrir la competencia desleal o monopolios.

En el primer congreso de Derecho Tributario Internacional, realizado en el Instituto de Investigación es Jurídicas de la UNAM (Universidad Autónoma de México) en noviembre de 2008, se estableció que México se encuentra inmerso en un entorno internacional complejo y globalizado; el cual forma parte de una red de tratados, con la finalidades de evitar la doble imposición fiscal con 36 países, tratados de libre comercio con 40 países y acuerdos para la protección recíproca de inversiones con 26 países. Por tanto se obliga a entender, interpretar y aplicar dichos tratados.

Por otro lado, se debe tener presente que la residencia es un criterio que se conoce como domicilio o nacionalidad que muchas veces contiene conceptos opuestos, según Jaramillo (2008, p.99). Sin embargo, dicho principio busca la vinculación del ciudadano de un país a través de la relación contribuyente-protección. Resaltando el deber de contribuir como una contraprestación del servicio que recibe del Estado dentro y fuera de las fronteras. Sin embargo, a nivel internacional, el principio de igualdad es situado en condiciones de desigualdad al contribuyente

que solo percibe rentas dentro de un determinado territorio, frente a aquel que percibe ingresos en el exterior, cuando dicha normatividad tributaria del otro territorio sólo impone tributo sobre los ingresos generados dentro de su jurisdicción. Sin embargo, ello desaparece o debilita con el hecho de que cada día los negocios internacionales y la movilidad de los capitales facilitan o complican el traslado de los beneficios de un determinado negocio de una jurisdicción a otra y como consecuencia la erosión de las bases imponibles, según Jaramillo (2008, p. 99-100).

Por tanto, la residencia como una premisa para imponer la renta mundial adquiere una connotación especial, ya que permite que el contribuyente que genera rentas extranjeras sea tratado de igual modo que aquel que tiene sólo rentas locales. Debiendo, tener presente que el crear estímulos fiscales en otras jurisdicciones promueve la movilización de capitales de las jurisdicciones de lata imposición fiscal a otras de baja tributación.

### **2.3. Administración tributaria**

La administración tributaria juega un papel muy efectivo no sólo para mejorar la recaudación, sino en cualquier proceso de reforma fiscal, señala Amieva (2002, p.157). Asimismo, establece que ocupa un lugar relevante en la literatura de las finanzas públicas, debido a que existe una amplia evidencia empírica que muestra que las reformas tributarias exitosas han estado conjugadas con una serie de acciones en materia de administración tributaria. Destacando que deben ser una organización modernas y flexible, que dote al Estado de los recursos necesarios para sufragar el gasto público y orientar sus estrategia a otorgar un servicio de excelencia a la sociedad, y que además, en concordancia con la política fiscal, promueva la estabilidad macroeconómica.

Por otra parte (p.158), señala que el papel tradicional de la administración tributaria ha sido recaudar impuestos y aplicar de manera estricta la legislación fiscal, promoviendo el cumplimiento voluntario; sin embargo, se requiere adaptarla a las nuevas circunstancias, dotando a su estructura organizacional de mayor flexibilidad, oportunidad, eficiencia y eficacia. Donde la eficacia puede ser medida por el nivel de recaudación; no obstante, las brechas de cumplimiento, inscripción, declaración de pago permiten determinar si realmente la administración tributaria es eficiente o no. Por tanto, resalta que mientras que la administración sea incapaz de convencer al contribuyente para que cumpla con el pago de sus impuestos, se trata de una administración tributaria ineficiente.

En tanto que, Stiglitz (2000, p.488), indica que todo sistema tributario influye en la conducta de la gente; independientemente si los impuestos son o no distorsionadores. Esto como resultado que el Estado detrae dinero del individuo, por lo que cabe esperar que éste responda de alguna manera a esta reducción de su renta.

Lo manifestado por Amieva como Stiglitz sobre la efectividad y capacidad de las administraciones tributarias, concuerda con lo manifestado en la 44ª asamblea general del CIAT, por la agencia de ingresos de Canadá realizada en Motevideo cuando manifiestan que “Los gobiernos necesitan que las administraciones tributarias se hagan responsables, principalmente, del flujo continuo y previsible de ingresos. Esto es más importante que nunca en una era de volatilidad económica que crea tensiones en las economías e incentiva el incumplimiento entre los contribuyentes. Para que las administraciones tributarias desempeñen eficientemente su

mandato, necesitan que la mayor parte de los contribuyentes cumplan con las normas de manera voluntaria ya que el cumplimiento forzado es demasiado costoso para ser eficiente. Este documento explora la transparencia y la ética como condiciones para fortalecer y mejorar la eficacia institucional de las administraciones tributarias.”

Asimismo, se establece que “La capacidad de una administración tributaria de cumplir con su rol, es decir, su eficacia institucional, sigue dependiendo en parte de la inclinación básica de los ciudadanos de cumplir con las reglas del sistema impositivo. Las administraciones tributarias promueven la voluntad de cumplimiento de los contribuyentes cuando operan de acuerdo con los principios de la ética. Estos principios orientan el comportamiento del personal y las actividades de la organización hacia el bien público, haciendo que éstos sean responsables del desempeño y los medios usados, y dándole transparencia y visibilidad a las actividades de la administración tributaria. Estos atributos tienen un atractivo universal, y varias organizaciones, incluyendo el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), las reconocen como esenciales para una buena administración tributaria. Una consecuencia de la crisis económica mundial ha sido la renovación del enfoque público y político sobre estos principios como elementos críticos de buena gobernanza en cualquier esfera.

Además, en dicha asamblea se manifestó algunas formas en las que la administración tributaria puede fortalecer la ética en la cultura de su organización y demostrar la responsabilidad y la transparencia en las operaciones como en el ejercicio de su mandato, entre las que destacan las siguientes:

- Estableciendo un marco robusto de reglas y normas aceptadas de comportamiento.
- Una estructura de recursos humanos suficiente para sostener una fuerza laboral profesional
- La ética, misma que se manifiesta como equidad, y se demuestra en la aplicación de las leyes fiscales por parte de la administración tributaria y en el tratamiento que reciben los contribuyentes

### **2.3.1. Armonización**

Por la evolución comercial las diferentes legislaciones internas de distintos Estados contemplan variadas medidas destinadas a evitar o atenuar el problema de la doble imposición internacional. Contemplando en ellos la armonización fiscal, teniendo por objeto la eliminación de la doble imposición como de las diferencias en el nivel de tributación entre los países participantes, como lo establecen Campagnale, Catinot y Parrondo (2000, pp. 259-260). Destacando que dicha armonización puede traer como consecuencia una disminución de ingresos fiscales y por tanto ocasionar sacrificio en gastos sociales, lo que tendrá un costo político para el gobierno que lo aplique.

Por tanto, es urgente que la armonización se establezca no solo en algunos países, sino que en verdad todos los gobiernos logran ponerse de acuerdo y establecer esa armonización tributaria que representaría un alto a las fugas de capitales, buscando lugares donde no exista carga tributaria o bien sean muy bajas. Ya que de ser así, los contribuyentes tendrían claro que tendrían que contribuir sin importar el lugar donde invirtieran para el gasto del el Estado. La falta de dicha

armonización, ha propiciado que los grandes capitales busque los lugares que tienen las más bajas impositivas fiscales o donde no existen, lo cual propicia una desigualdad entre los diversos contribuyentes.

### 2.3.2. Características de los sistemas tributarios

Los sistemas fiscales del mundo contemporáneo tienden a uniformarse. La mayoría está convirtiéndose en agencias autónomas del Estado, con un solo objetivo estratégico: lograr el máximo de recaudación por declaraciones voluntarias, manifiesta Giudice (2002, p.48). Señalando, que dichos sistemas se componen de la Ley Tributaria, la Autoridad Recaudadora, el Tribunal Fiscal, la Policía Fiscal y la vigilancia de los Derechos del Contribuyente por el Tribunal de Derechos Constitucionales. Y que dichos sistemas tributarios experimentan un ciclo de vida: La Génesis del Sistema Tributario, el Sistema Tributario Desarrollado y los Sistemas Tributarios Maduros, que muestran un mínimo de impuestos y un máximo de eficiencia en las declaraciones voluntarias.

Asimismo, establece que el estudio de los sistemas fiscales<sup>48</sup> permite comprender que ellos reflejan el desarrollo económico del país que los origina. Por ello existen sistemas fiscales en formación, desarrollados y maduros que están perfeccionando el cumplimiento y la eficiencia. Permitiendo al personal de los sistemas tributarios ascendan en calidad. Así como la información de los servicios que proporcionan, conjuntamente con las bases de datos construidos para el cruce de información que permite verificar el cumplimiento.

Donde la comparación de los sistemas fiscales nos indica que hay una estandarización (convergencia) de los sistemas en número máximo de tributos; un acercamiento a convertir el Impuesto a la Renta como ingreso fiscal principal (p.49). Se determina que, los impuestos son inevitablemente dolorosos. Por ello, el diseño de los sistemas tributarios ha sido objeto de considerables controversias. De tal forma que los gobiernos, pensando en la mejor manera de recaudar los ingresos que necesitan, han buscado principios generales según establece Stiglitz (2000, p.483), denominados principios de la tributación como son:

- *Eficiencia*: el sistema tributario no debe ser distorsionador; si es posible, debe utilizarse para aumentar la eficiencia económica.
- *Sencillez administrativa*: los costos de administración y de cumplimiento del sistema tributario deben ser bajos.
- *Flexibilidad*: el sistema tributario debe poder adaptarse fácilmente a los cambios de las circunstancias.
- *Responsabilidad política*: el sistema tributario debe ser transparente.
- *Justicia*: el sistema tributario debe ser o debe considerarse que es justo, que trata de forma similar a los que se encuentran en circunstancias similares y que obliga a pagar más impuestos a los que pueden soportar la carga tributaria.

Sin embargo, establece que la mayoría de los impuestos alteran los precios relativos, por lo que distorsionan las señales de los precios y, en consecuencia, alteran la asignación de los recursos.

---

<sup>48</sup> Los sistemas fiscales comparados en su estudio son: España, Alemania, Canadá, Estados Unidos, Japón, Venezuela, Brasil y Colombia.

Mientras que la influencia de los impuestos en la eficiencia económica es, en general, más sutil y difícil de evaluar. Siendo una de las principales preocupaciones las fiscales; de tal forma, que a una persona puede parecerle mejor tratar de ver cómo puede pagar menos impuestos que tratar de diseñar mejores proyectos o de producir más, (pp.484-485).

## **Capítulo 3. La Política fiscal y Cultura Tributaria**

## Capítulo 3. La Política fiscal y Cultura Tributaria

### 3.1. La Evasión Fiscal

La evasión fiscal ha sido abordada de diferentes puntos, tanto por investigadores, periodistas autoridades hacendarías, profesionistas, entre otros. Siendo Toledo y Camacho (1996, pp.8-10), quienes han plasmado algunos de los problemas del evasor, como son el tomar la decisión de evadir o no, esto sustentado en la probabilidad de ser auditados, en su investigación denominada Auditorías Fiscales y Evasión Contributiva.

De la Cueva (2007, p 152), considera que la evasión debe ser tratada desde el punto de vista de sus efectos, en tres grandes vertientes en las repercusión en la hacienda pública, en la comunidad y sobre el propio contribuyente. Siendo para la hacienda pública una menor recaudación; para la comunidad, la inmediata reducción del ahorro forzado, lo cual se traduce en menos empleos, escuelas, hospitales, servicios públicos, entre otras, que no es otra cosa que la reducción del gasto carácter social, de lo cual requiere la sociedad actual y para el contribuyente, el ubicarse en el ilícito fiscal, quedando sujeto a todas las consecuencias de derecho inherentes.

Sin embargo, señala que la evasión fiscal estudiada como un elemento subjetivo, debe distinguir entre el contribuyente mal administrado y el deshonesto, ya que la intencionalidad juega un papel manifiesto, al margen de la dificultad probatoria. Ya que evadir las obligaciones fiscales implica eludir el cumplimiento de las mismas, utilizando para ello actos, maniobras, acciones u omisiones para omitir el pago de las contribuciones.

Mientras que, Arrijoja (2008, p.541) señala que la evasión es un caso de omisión, donde el contribuyente en forma pasiva deja de cubrir los impuestos, ya sea por ignorancia o por imposibilidad material. Resaltando que dicha situación es muy cotidiana en México y, sugiere que dichos casos no deberían tratarse como fraude fiscal. Esto, justificándolo en lo complicado de la terminología de las normas tributarias y cuya comprensión no está al alcance del hombre de la calle. Asimismo, destaca 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. De igual forma, destaca un caso muy peculiar y cotidiano de evasión, el cual se presenta cuando el causante, debido a sus mínimos ingresos y a sus crecientes necesidades familiares, se ve en la imposibilidad material de enterar los impuestos respectivos, utilizando las cantidades debidas al fisco como un ingreso adicional o como el complemento de su presupuesto personal.

F. Ponce y R. Ponce (2001, p. 98), coinciden con De la Cueva cuando definen a la evasión como un acto reprobable y un ilícito penal que trae consecuencias negativas para quien incurre en ellas (los contribuyentes directamente), así como la gran trascendencia que tiene en el aspecto financiero y económico tanto del país como de los particulares, mientras que Arrijoja, resalta que existen casos que no pueden tratarse con esa rigidez ya que la necesidad y la ignorancia los conlleva a ello y lo justifican en el principio jurídico de que la ignorancia de la Ley no excusa su cumplimiento. Por lo que, en la tabla 3.1, señalan algunas causas y medidas para combatir la evasión fiscal.

Tabla 3.1  
Causas y medidas para evitar o combatir de la Evasión fiscal

Causas	Medidas
1. Deficiencias en cuanto al control directo de los contribuyentes.	1. Mejorar control de los contribuyentes.
2. El aumento de las tasas impositivas.	2. Interesar a los agentes fiscales en el cobro de los impuestos.
3. La diversidad de obligaciones fiscales que deben cumplir los causantes.	3. Establecer un sistema impositivo de sanciones más apegado a la realidad para sancionar a los defraudadores.
4. La deficiencia publicitaria de las obligaciones para que éstas se cumplan.	4. Establecer medidas de control eficaces para la recaudación de los créditos fiscales.
5. El desconocimiento general de las leyes. Si bien la ignorancia de la ley no excusa su incumplimiento, las autoridades deben difundir las obligaciones fiscales a cumplir.	5. Que la carga tributaria sea más equitativa para todos los contribuyentes.
6. La inmoralidad administrativa de quienes recaudan y administran los impuestos.	6. Elaborar las leyes tributarias de una manera clara, sencilla y precisa para que los contribuyentes las entiendan con facilidad y las cumplan debidamente. La mayoría de las veces se tienen que hacer seminarios para explicar las reformas de la Miscelánea Fiscal.

FUENTE: Elaboración propia con datos de F. Ponce y R. Ponce (2001, pp. 98-99)

Siendo, el tema de la evasión fiscal de gran importancia para el desarrollo económico y social de todo país. Por ello, es pertinente obtener la mayor información posible para abatirlo. Asimismo, es importante antes de ingresar al estudio tener presente una serie de conceptos que nos permitan visualizar y tener un panorama más claro del tema, como sigue:

*Estado:* Es la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio, mismo que se encuentra integrado por tres elementos, la población, el territorio y el poder (autoridad), manifiesta García (2002, p.98). Asimismo, establece que el poder político se manifiesta a través de una serie de normas y de actos normativamente regulados, en tanto que la población y el territorio constituyen los ámbitos personal y espacial de validez del orden jurídico. Mientras que Moto (1997, p.56), define al Estado como una población asentada en un territorio y con un gobierno suficientemente fuerte para mantener el orden interno y el respeto exterior.

Por tanto, el Estado al igual que los demás ciudadanos es un sujeto de derechos y obligaciones, donde todas sus actividades estarán regidas por una Ley específica. Y la misión del Estado, la encontramos en el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), “Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.

El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará al cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución. Por lo que, al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.” Siendo un

instrumento que le permite cumplir los fines económicos al Estado, la implementación de la obligación al gobernado de contribuir de acuerdo con lo que marca el artículo 31 fracción IV de la CPEUM, que a la letra dice: “*Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*”

Sin embargo, es importante señalar que se presenta una discrepancia entre lo que establece la Constitución sobre la obligación de contribuir y el acto de cumplir con las obligaciones fiscales. Doctrinalmente se establece que en México no contribuimos (por voluntad propia) sino que tributamos (por obligatoriedad), cuando Mabarak (2008, p.43), define al impuesto como la contraprestación que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas o morales o bien, a cargo de algunos entes jurídicos denominados patrimonios o unidades económicas, destinada a cubrir los gastos públicos, bajo determinados supuestos, llamados generalmente hechos imposables, contenidos en las respectivas leyes de la materia. Asimismo, se debe tener presente que el esquema fiscal mexicano, está conformado por 18 Secretarías, las cuales significan 18 fines distintos, mismos que deben ser cumplidos, siendo uno de ellos el económico y que les permitirá sufragar las demás finalidades de dichas Secretarías.

*Finanzas públicas:* Es la parte que se ocupa de la actividad que realiza el poder público, tendiente a la obtención, administración, fomento y aplicación de los recursos públicos, para cuyo efecto deben considerarse los fenómenos económicos, políticos, jurídicos y sociológicos imperantes que guarden relación con dicha actividad, establece Fernández (2006, p.46). En tanto que, Francisco Nitti, describe a las finanzas públicas, como la ciencia que tiene por objeto investigar las diversas formas de cómo el Estado o cualquier otro ente público, se procura las riquezas materiales necesarias para su vida y su funcionamiento y también la forma en que estas riquezas serán utilizadas, citado por Flores (2001, p.10).

Siendo el derecho financiero: el que se encarga de la hacienda pública (finanzas públicas), la cual se integra por las siguientes funciones, la recaudación, administración y aplicación (gasto público). Mientras que el derecho fiscal se encarga de una parte de la hacienda pública que es la recaudación del ingreso. Dándole la importancia que tiene la relación entre el particular y el estado, y por tanto debemos tener presente, las formas en que se crean las contribuciones, su naturaleza, las categorías tributarias, características entre otras. Sin olvidar que el Estado, percibe ingresos por distintos puntos como son, la ventas de sus bienes, ingresos por intereses, emisión de moneda y por actividades fiscales (recaudación de las contribuciones).

Por tanto, la evasión fiscal incide directamente en la actividad financiera pública de la recaudación de recursos, pero tocando indirectamente las otras fases, ya que sin recursos no se puede cumplir cabalmente las obligaciones del Estado. Es por ello, que el estado debe buscar alternativas que le permitan disminuir dicha conducta del contribuyente para evadir. Rosembuj (1999, p.99) establece que la evasión representa el núcleo de la conducta transgresora, que consiste en la ocultación de rendimientos, bienes y derechos de contenido económico mediante la utilización de documentos material o ideológicamente falsos, la realización de actos o negocios jurídicos o ideológicamente falsos, la realización de actos o negocios jurídicos que no se corresponden a la realidad jurídica efectiva o la obstrucción/destrucción que impide la determinación de la deuda tributaria. Ello concuerda con lo que establece Tabellini (1988) citado por Rosembuj, cuando manifiesta que es un comportamiento ilícito del particular incumpliendo el

deber de prestación patrimonial que origina la realización del hecho imponible<sup>49</sup>, al igual como lo manifiestan De la Cueva (2007) y F. Ponce y R. Ponce (2001).

### 3.2. Política Fiscal

Arrijoja (2008, p.285), indica que los principios de la política fiscal se ubican en un plano distinto al de los principios doctrinales y constitucionales, ya que no forman parte del derecho positivo, no pueden ser aplicados coactivamente por los órganos jurisdiccionales competentes y tampoco influyen de manera directa o indirecta, en la configuración de la legislación aplicable. Sin embargo, juegan un papel determinante en la generación del bienestar colectivo o social, en atención a que de su buena o mala implementación depende, en gran medida, el que una nación pueda alcanzar ese bien tan deseado como elusivo: la prosperidad en la democracia. Por tanto, se encuentra en presencia de una cuestión que rebasa, aunque no siempre, el ámbito del Poder Legislativo para recaer en la enorme responsabilidad que corresponde a los administradores públicos que tienen a su cargo la delicada tarea de diseñar y ejecutar las políticas de recaudación tributaria y de ejercicio del gasto público.

Por su parte, Johnson (1986, p. 10), al igual que Arrijoja, coinciden cuando establece que a los cuídanos se les han impuesto las contribuciones como producto de la lógica de los gobernantes, de los ideólogos que tienen en sus manos el poder, lo que permite observar que los sistemas fiscales obedecen en mayor grado a decisiones políticas, mucho más que a decisiones académicas y de justicia fiscal. Asimismo ratifica que nunca se estudian los efectos nocivos de las contribuciones: es decir, su implantación está dada en forma unilateral por el Estado, olvidando los efectos que causa en sus ciudadanos.

*Política fiscal:* Consiste en la decisión del estado para saber sobre quien recae la mayor carga tributaria, ya sea en impuestos directos o indirectos. Permitiéndole al Estado diseñar las normas que deberán cumplir los contribuyentes, dichas normas son estudiadas por el derecho fiscal, quien se encarga de una parte de la hacienda pública que es la recaudación del ingreso.

---

<sup>49</sup> Hecho Imponible: Martínez (2008, p. 436), como el supuesto que sirve de base a la imposición, es decir, conjunto de situaciones o hechos que dan nacimiento a la obligación de pagar el tributo. Asimismo, en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación se encuentra establecido dicho hecho imponible en forma genérica de la legislación tributaria mexicana, ya que contempla los casos en que se causan las contribuciones. Por tanto, son las obligaciones que tiene el contribuyente de acuerdo con las leyes fiscales en caso de realizarse la hipótesis establecida en dicha normatividad. De tal forma que no existirá hecho imponible si no hay normatividad, y la ejecución del hecho imponible da inicio a la actividad tributaria, misma que se desarrollara entre el sujeto pasivo y el sujeto activo; donde el estado es el sujeto activo y que tiene la facultad de verificar el cumplimiento del sujeto pasivo quien tendrá la obligación de pagar la contribución de ocurrir el hecho. Ello se puede corroborar con lo que manifiesta Soler, Fröhlich y Andrade (1993, 9.120), ya que establece que la creación de un impuesto requiere, en un primer lugar, la descripción de aquello que se quiere alcanzar con el tributo, es decir, la descripción hipotética de la “circunstancia fáctica” (acontecimiento o hecho susceptible de producirse), que, al ocurrir en el tiempo y lugar preestablecido, con relación a una persona (física o jurídica), adquiere la categoría de hecho generador de la obligación tributaria, o “hecho imponible”. De igual forma, Salinas (2008, p.170), concuerda con Soler *et al* cuando manifiesta que toda norma legal en su estructura está compuesta por dos elementos fundamentales: la hipótesis o supuesto de hecho, que corresponde al hecho de la realidad o relación social que la norma prevé; y la disposición o mandato, mediante la cual la norma determina los efectos jurídicos que derivarán en el caso de que se produzca el supuesto de hecho previsto por la misma. Donde, toda norma jurídica abstracta es un mandato hipotético, el cual prevé ciertas consecuencias para el caso de que se realice el supuesto de hecho que contempla.

De la Cueva (2007, pp. 241-242), ratifica la importancia de la política fiscal, la cual juega un papel fundamental dentro de la política económica general del país, ya que deja de ser un instrumento de recaudación solamente. La cual abarca la captación, la administración y el gasto de recursos tributarios y obviamente no comprende otros ingresos de carácter económico obtenidos por otras vías, con objetivos y finalidades particulares, aunque definitivamente debe contemplarlos dentro de la política económica general. En tanto, la toma de decisiones del Estado se sustenta en tres poderes, el ejecutivo, legislativo y judicial. Donde el Ejecutivo Administra, el Legislativo emite las Normas y el Judicial verifica su exacto cumplimiento.

Por su parte, De la Cueva (2007, p.220), establece que la teología tributaria nos habla de la trascendencia finalista de la tributación, que legalmente establece como su destino el gasto público. Sin embargo la doctrina y la realidad impositiva contemplan dos grandes posiciones como son:

1. La tesis liberal que sostiene que los tributos solamente pueden tener finalidades fiscales, debiendo estos reducirse al mínimo con el objeto de no interferir en la vida económica del individuo.
2. La tesis progresista que considera que la tributación es un instrumento de política fiscal y económica, de la mayor importancia y utilidad, en virtud de lo cual no es sano ni atinado, el limitarla y contemplarla sólo como medio de sostenimiento del gasto público, quitándole la versatilidad que tiene en la vida económica moderna.

Para Flores (2001, p. 317-322), los fines de los impuestos, son:

- a) Impuestos con fines exclusivamente fiscales: Cuyo único fin es obtener recursos necesarios para cubrir las necesidades financieras del Estado.
- b) Impuestos que tienen fines exclusivamente fiscales en cuanto a su establecimiento, pero cuyo rendimiento se aplicará a fines especiales. Indicando que esto puede suceder solo mediante una ley.
- c) Impuestos que persiguen fines fiscales y extra fiscales: estos son los que se imponen con la finalidad no propia de recaudar sino de contrarrestar o solucionar algún problema a la sociedad como por ejemplo el alcoholismo, tabaco, la contaminación entre otros.
- d) Impuestos extra fiscales: estos lo coloca la autoridad con la finalidad de minimizar o eliminar las prácticas de los contribuyentes. Cuyo objetivo no es recaudar la cual se presenta de manera accidental. Por su parte Ortega (2009, p. 58), indica que son aquellos que su objetivo es cumplir con un fin político, económico o social.

*Desarrollo Económico:* Es un indicador que permite medir la eficiencia de las políticas financieras implementadas por el Estado, para cumplir con su misión. A través de los diversos programas y proyectos implementados.

*Administración tributaria:* Es desarrollada en México por los diversos entes públicos cuya función es recaudar, fiscalizar y supervisar de acuerdo con el sistema fiscal, tanto federales, estatales y municipales. Destacando algunos órganos federales como son La Secretaria de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT), El Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), El Instituto Nacional de la Vivienda para los

Trabajadores (INFONAVIT), El Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSTE), El Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM), mientras que las entidades federativas, realizan la administración por conducto de la Secretaría de Administración y Finanzas y los municipios a través de su tesorería.

Sin embargo, es importante señalar que las entidades federativas legislan para sus municipios, ya que el cabildo no tiene la potestad para crear contribuciones, sino que es el congreso local quien emite dichas contribuciones y es el municipio quien recauda, ya que a él se le encomienda la tributación.

*Plan nacional de desarrollo:* Se sustenta en el artículo 26 constitucional donde se establece que “El Estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la Nación.

Los fines del proyecto nacional contenidos en esta Constitución determinarán los objetivos de la planeación. La planeación será democrática. Mediante la participación de los diversos sectores sociales recogerá las aspiraciones y demandas de la sociedad para incorporarlas al plan y los programas de desarrollo. Habrá un plan nacional de desarrollo al que se sujetarán obligatoriamente los programas de la Administración Pública Federal.

La ley facultará al Ejecutivo para que establezca los procedimientos de participación y consulta popular en el sistema nacional de planeación democrática, y los criterios para la formulación, instrumentación, control y evaluación del plan y los programas de desarrollo. Asimismo, determinará los órganos responsables del proceso de planeación y las bases para que el Ejecutivo Federal coordine mediante convenios con los gobiernos de las entidades federativas e induzca y concierte con los particulares las acciones a realizar para su elaboración y ejecución.”

Es relevante señalar que en México, el sistema democrático para elegir al gobierno, no se basa en dicho plan nacional de desarrollo, ya que no se tiene al inicio de cada sexenio, se vota por lo establecido en campaña, y dicho programa se elabora durante el primer año de gestión en base a la situación en que se adquiriera la administración pública. Por tanto se carece de un modelo económico y sistema de política fiscal definido al inicio de cada sexenio.

*Medios de fiscalización:* De acuerdo con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitida o los créditos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, están facultados para: 1. realizar rectificaciones aritméticas, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, 2. requerimiento de contabilidad u otros documentos, para que sean exhibidos en las oficinas de las propias autoridades (revisión de gabinete), 3. Visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados, 4. Revisión de dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitud de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen para fines fiscales.

Dichas facultades de comprobación deberán realizarse con apego al principio de legalidad contemplado en el artículo 14 y 16 Constitucional, que establece que la autoridad solo puede realizar lo que la ley establece. Por tanto, toda orden debe estar fundada y motivada, para cumplir con las obligaciones y no violar los derechos de los contribuyentes. Que garantiza la seguridad.

*La capacidad contributiva y Capacidad económica:* Estudiada como causa de la contribución. Se debe distinguir entre riqueza aparente y la apta para el tributo; la capacidad contributiva del sujeto no siempre corresponde con la capacidad económica, solo una parte de la primera, se identifica con la segunda, entonces el problema estriba en distinguir cual es la riqueza que debe ser objeto de gravamen.

El hecho de que exista un grado determinado de riqueza no significa que su titular esté en condición de contribuir a las cargas públicas, el hombre antes que nada, requiere satisfacer sus necesidades primarias, a partir de las cuales se marcará la línea que establece la diferencia entre el sujeto contribuyente y el no contribuyente; luego entonces un primer supuesto en la búsqueda de la capacidad constructiva es la existencia de recursos económicos y un segundo que esos recursos se encuentren por encima de ese mínimo vital de la persona; de aquí que es imprescindible ubicar ese mínimo imponible que se regulará a través de criterios de progresividad, para afectar riqueza por encima de ese mínimo necesario para la existencia de una persona o de un negocio.

La capacidad contributiva como causa de la contribución no se debe corresponder con la capacidad económica, cuando menos no siempre, de ahí que para que esta capacidad contributiva se ajuste al principio de proporcionalidad, debe partir siempre de un mínimo de riqueza que soporte las necesidades del sujeto y a partir de ahí empezar a gravar. Desafortunadamente en la legislación tributaria mexicana no se respeta ese principio en muchos casos, por ejemplo los asalariados que sus ingresos se gravan sin que se respete ese mínimo de riqueza que sustente su necesidad elemental, de aquí que lo que debe destacarse es que la capacidad contributiva como reflejo de riqueza que pueda gravarse, debe partir de ese mínimo elemental que se requiere para que el sujeto persista, la renta que se obtenga a partir de ese mínimo es lo que debe ser objeto del gravamen, así entiendo yo la capacidad contributiva como fuente de una contribución que se ajuste al principio de proporcionalidad. Asimismo se encuentran las personas físicas con ingresos por actividades empresariales y profesionales, ya que su ingreso se grava sin respetar ese mínimo de riqueza que sustente sus necesidades elementales, y además no se les permite disminuir todas y cada una de los gastos e inversiones realizadas para la obtención de dicho ingreso por tanto no se atiende a la capacidad contributiva la cual establezca el cumplimiento del principio de proporcionalidad que marca el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política Mexicana.

*Elementos de los impuestos:* Son elementos de los impuestos, los sujetos (activo y pasivo) el objeto, la base gravable, la tasa, la época de pago entre otras, por ello considerados elementos esenciales; pero hay otros elementos como son la autodeterminación, la determinación, los ingresos acumulables, las deducciones utilizadas, la forma de pago, su devolución, su compensación, por citar solo algunos; que no son esenciales los primeros están protegidos por la reserva de ley, deben estar contenidos en una ley formal y materialmente legislativa, los no esenciales tienen sus directrices en la ley pero pueden ser reglamentada su aplicación en un Reglamento o una Resolución administrativa; esto es su fuente puede ser una disposición secundaria.

Por tanto, el tributo en sí y sus elementos esenciales están protegidos por el principio de reserva de Ley, principio que se contiene en el artículo 31 fracción IV Constitucional. La Suprema Corte de Justicia ha reconocido en diversas jurisprudencias que la reserva de ley es absoluta y relativa; es la primera cuando se trata de la fijación del tributo y de sus elementos esenciales y es relativa cuando se trate de elementos no esenciales del impuesto, en donde su fuente no necesariamente debe ser la ley, sino otra fuente secundaria, con tal de que se subordine a la primera; esto es que sea ésta la que expresa y limitativamente determine las directrices a las que dichas fuentes secundarias se deben de ajustar.

El exceso de presión ejercido ante los contribuyentes, tiene como efecto la evasión fiscal, como lo establece Tapia (2000, p.35), ya que la obligación del pago de los tributos considerados injustos o demasiado onerosos puede atribuirse una desfavorable reacción contra el excesivo peso de la imposición.

### **3.2.1. Inequidad en la carga Tributaria**

Es importante reconocer que existe una diversidad de capacidades entre los individuos (contribuyentes), para que se pueda minimizar o desaparecer la Inequidad tributaria. Johnson (1986, pp.19-24), destaca la falta de la redistribución de la riqueza como un efecto nocivo de las contribuciones, aun cuando el artículo 31, fracción IV, CPEUM, lo contemple que deberán ser cubiertas en forma “proporcional y equitativa”, lo que significa a que el gasto público del Estado debe ser absorbido por los contribuyentes en forma que les afecte en mayor cantidad a los más ricos, y en menor grado a los más pobres. Lo cual tiene sus orígenes en las teorías clásicas; como en las culturas griega y romana y occidental y se realiza totalmente por el teórico Adam Smith.

Es por ello, que Johnson (1986, pp.20-24) establece la necesidad de se analicen los siguientes factores para verificar que se cumpla con una redistribución de la riqueza como son:

1. Que el sistema fiscal sea aplicado en forma general, sin excepciones<sup>50</sup>: Que se aplique el principio de igualdad, donde las leyes cumplan con el concepto de generalidad; cosa que no sucede en el sistema tributario mexicano, ya que se interrumpe como se puede señalar por las exenciones y los regímenes especiales de tributación. Así como las influencias, la falta de control administrativo. Por lo que, dichas exenciones son un ejemplo claro que la carga tributaria incide en un limitado grupo de la ciudadanía, provocando que sólo este grupo se vea afectado, en su riqueza o en su pobreza, por las contribuciones.
2. Que exista un sistema fiscal estructurado en su pirámide por impuestos directos: Que la carga tributaria sea estructurada en base a los conceptos de equidad vertical<sup>51</sup> y

<sup>50</sup> Las exenciones de impuestos: La Constitución mexicana en su artículo 28 establece que están prohibidas las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. Sin embargo ello se omite, y el Estado lo ha justificado en la motivación de la actividad que se exenta y afirmando que los sujetos podrán desarrollar ciertas actividades que el Estado requiere para el país. Sin embargo con ello se crea automáticamente una desigualdad en el pago de las contribuciones; lo que incumple con el principio de proporcionalidad y equidad tributaria.

<sup>51</sup> La equidad vertical, es la que establece que algunos se encuentran en mejores condiciones que otros para pagar impuestos y que deben pagarlos: lo que plantea tres problemas: determinar quién debe pagar en principio un tipo más alto; poner en práctica este principio, es decir elaborar unas normas fiscales que correspondan a este principio, y decidir, si una persona se encuentra en condiciones de pagar el tipo más alto, cuánto más debe pagar en relación con los demás, según Stiglitz (2000, p.496).

horizontal<sup>52</sup>, donde se da o se lograría una justicia fiscal. Ya que se afectaría más al rico que al pobre en su peculio. Pero en México existen un alto porcentaje de impuestos indirectos y los directos contienen muchas exenciones y estímulos para ciertos grupos.

3. Que exista una evasión fiscal mínima: México no es el caso ya que existe un alto índice de evasión fiscal ciudadana, y solo unos cuantos son los que pagan los impuestos conforme a derecho.
4. Que se tenga una economía estable: Destaca que el problema de inestabilidad de un Estado provoca la disminución de los ciudadanos con alto índice de riqueza pues estos invertirán en otros países con mayor estabilidad económica. Por lo tanto, el esfuerzo lo sostienen en mayor cantidad las clases medias y pobres, debido a que éstas no podrán invertir sus pocos ingresos en el extranjero y serán gravados con mayores impuestos regresivos.
5. Que no se dependa de las economías extranjeras: Se continúa sacrificando al contribuyente nacional y al extranjero se premia con cargas impositivas menores que a los nacionales o con exenciones.
6. Que se grave a los residentes en el país y, en su caso, a los residentes en el extranjero.
7. Que en el uso de los ingresos del Estado, sea aplicada la redistribución de la riqueza: Que no se aplique al sostenimiento económico de la Nación y el pago del servicio de la deuda.

De la Cueva (2007, p.8), indica que debe atenderse el impacto fiscal en las economías empresariales e individuales. Considerando el efecto de la imposición en el presupuesto de las sociedades y en los familiares; conocer quien soporta y quien paga realmente los gravámenes; las posibilidades de exención, deducción o traslación, en su caso, de los tributos, a efecto de determinar la realidad tributaria singular, y lograr una mayor equidad tributaria. Pero, para lograrlo es necesario como lo manifiesta Arrijoja (2008, p.291), modificar el sistema para obligar a legislar con sentido de responsabilidad<sup>53</sup> y que exista la carrera parlamentaria, y establecer las reglas para la rendición de cuentas; con el fin de que se recupere la esencia de la verdadera representación en materia fiscal y quienes voten la legislación tributaria sean directamente responsables ante los electores. Ya que ello, permitiría un equilibrio presupuestario, la posibilidad de transformaciones estructurales en el sistema fiscal y la justicia, la equidad y hasta la racionalidad en el trato a los contribuyentes, los cuales en la actualidad están absurdamente subordinados a los intereses y conveniencias de corto plazo de los partidos políticos; lo que acaba por resultar contrario al desarrollo nacional y a la voluntad general.

Sin embargo, Johnson (1986, p.10-11), establece que es difícil en el sistema mexicano, cuando uno de los efectos nocivos es la incongruencia del mismo, ya que es producto de las planeaciones y logros de una política fiscal que, si bien inicio en el sexenio de Gustavo Días Ordaz, donde la preocupación fue corregir el rumbo de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, en busca de una globalización, manejando los impuestos indirectos los de ingresos mercantiles, timbre y los llamados impuestos especiales. Lo cual continuó en el sexenio de Echeverría, el cual se destacó por la búsqueda de la coordinación fiscal entre los Estados y la Federación, la cual se regulaba

<sup>52</sup> La equidad horizontal, establece Stiglitz (2000, p.495), en un sistema tributario, es cuando los individuos que son iguales en todos los aspectos relevantes reciben el mismo trato.

<sup>53</sup> Que todo legislador cumpla con el principio de representación ejercida con responsabilidad. Que para emitir leyes se realicen cumpliendo con los intereses nacionales y no personales ni partidistas entre otras.

por medio de convenios fiscales. Siendo con López Portillo el inicio de la Reforma fiscal, que consistió en la Ley de Coordinación fiscal, la que inició su vigencia en forma parcial en 1979, la Ley del impuesto al Valor Agregado en 1980, y la Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta en 1981.

Dicha reforma parecía ser un avance, ya que se abrogaban impuestos especiales y parecía que se aplicaría una mayor justicia fiscal vía ley de renta y la redistribución de la riqueza. Sin embargo, desde el Sexenio de Miguel de la Madrid hasta el de Calderón se continúa esperando la reforma fiscal requerida para México que vaya de acuerdo a los cambios económicos que el país ha sufrido. Ya que las reformas fiscales que nuestros legisladores han aprobado solo son parches o soluciones de acuerdos políticos para ganar una posición en el poder, aun cuando se han realizado avances importantes para fiscalizar a los contribuyentes.

Por lo que, la implantación de políticas inapropiadas trae una disminución en la recaudación, un ejemplo es cuando se grava la riqueza en exceso en vez de aumentar disminuye la recaudación; ya que ante un clima fiscal hostil, la riqueza, o deja de generarse o se traslada a climas más benignos. Por ello, la regla de oro de toda política fiscal sensata sigue siendo la de que es preferible tener impuestos, a tasas razonables y muchos contribuyentes, que tener impuestos elevados y cero contribuyentes porque, a fin de cuentas, el capital no tiene patria, ni olor, ni sabor, ni escrúpulos. Ya que el exceso de tributación es la mejor forma de desalentar la realización de cualquier actividad productiva y, al mismo tiempo, la mejor forma de disminuir la recaudación fiscal, establece Arrijoja (2008, p. 295).

Es pertinente, reconocer aun cuando se pregona la equidad en las contribuciones, existe un gran vacío ya que mientras existan tantas exenciones y privilegios en las leyes sin una justificación efectivamente necesaria, para el desarrollo económico y fortalecimiento del pueblo y solo se aprueben tomando en cuenta cuestiones políticas que les permita estar en el poder o de tener beneficios para ciertos sectores, la inequidad prevalecerá en las legislaciones tributarias.

### **3.2.1.1. Elusión Fiscal**

El concepto de elusión, debe ser entendido como la conducta que tiende a evitar el devengo del tributo, empleando actitudes o decisiones de naturaleza estrictamente económica; esto es, se renuncia a desarrollar alguna actividad, a poseer algo, sólo por el móvil de no pagar el tributo (Venegas, 2007, p. 69). Mismo que se caracteriza por una abstención del contribuyente, que evita la realización del hecho imponible, por la naturaleza material o real de la inactividad o abstención del potencial contribuyente, y por dirigirse el comportamiento del posible contribuyente a la respectiva hacienda pública, esto es, en la frase que habría sido de persecución impositiva si la elusión no hubiera operado.

Mientras que Martínez (2008, p.350), establece que la elusión fiscal consiste en sustraerse al pago del impuesto, pero sin recurrir para ello a conductas ilícitas<sup>54</sup>, sino realizando conductas lícitas, como evitar coincidir con la hipótesis legal, ya sea trasladando la fuente del impuesto a un lugar diferente de en que debe aplicarse el tributo o, más simplemente, absteniéndose de realizar los hechos o actos específicamente gravados en la ley como lo manifiesta también Venegas.

<sup>54</sup> Acto ilícito, es la abstención o conducta humana voluntaria que viola una norma jurídica de carácter penal, civil, mercantil, procesal, administrativo, internacional.

Carrasquer (2002, p. 192), manifiesta que una consecuencia de conductas de elusión fiscal, efectivas manifestaciones de capacidad contributiva, que deberían ser gravadas en tanto aparecen como aptas para soportar con justicia un determinado impuesto, son sustraídas a la imposición mediante una instrumentación jurídica artificiosa. Al respecto, Amieva (2002, p.17), enfatiza que la elusión fiscal, surge de la capacidad del contribuyente para interpretar el texto de la ley y adaptarlo de la manera más conveniente a sus intereses con el objeto de minimizar el pago del impuestos. Asimismo, señala que la CEPAL resalta que la fragilidad de un sistema tributario genera incumplimientos, total o parcial, de las obligaciones fiscales.

Pero se debe tener presente, que cuando se cae en simulación de actos o contratos los cuales permiten tener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, se comete un delito de defraudación fiscal el Código Fiscal de la Federación en su artículo 109 fracción IV.

En los últimos años la elusión fiscal ha sido combatida por las autoridades hacendarías, con el objeto de minimizar su aplicación, la cual deteriora la recaudación tributaria y por ende limita las actividades del Estado. Esto ratifica lo que establece Ortega (2009, p. 75), cuando manifiesta que la elusión en México es equiparada a la evasión, solo que la autoridad tiene la obligación de probar el hecho o bien el contribuyente de desvirtuar los hechos que comprueben que no se cometió ninguna simulación, que todo se realizó apegado a la normatividad. Por tanto, entre más transparentes, claras y justas sean las leyes tributarias y tengan presente la capacidad contributiva de los contribuyentes, no será necesario que se recurra a las estrategias que les permitan minimizar su contribución al gasto público.

### **3.2.2. Complejidad de las Leyes Fiscales**

La ausencia de un régimen de simplificación fiscal en el que las contribuciones se establezcan de manera general, sencilla y prudente; del que se eliminen los impuestos regresivos, las sofisticaciones deliberadamente introducidas a las leyes tributarias y el afán de recaudar a toda costa aunque se ponga en riesgo el desarrollo de la planta productiva y la creación de empleos; carecerá de un sistema racional de ejercicio del gasto público que se traduzca en la realización de obras y servicios de interés colectivo encaminados a la gestión del bienestar social y no en nocivos endeudamientos externos y déficits presupuestarios que a cambio de supuestos logros macroeconómicos de corto plazo inhabilitan la viabilidad económica futura del país y que finalmente representa una pesada carga que injustamente gravita sobre las generaciones futuras. Todo ello continuara, mientras que la determinación de las contribuciones que necesariamente deben sufragar los gobernados y el manejo del presupuesto nacional no se rijan por principios de representación ejercida con sentido de responsabilidad; de disciplina fiscal; de ampliación racional, equitativa y generalizada de la base tributaria; y de rendición efectiva de cuentas, de acuerdo con Arrijo (2008, p. 285),

Un ejemplo de la complejidad la encontramos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta la cual contempla diferentes regímenes fiscales donde pueden estar los diversos contribuyentes. Existiendo dos grandes grupos personas morales y personas físicas; donde las personas físicas pueden estar legalmente tributando de acuerdo al origen de sus ingresos como son: De los ingresos por servicios salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado; De los ingresos por actividades empresariales y profesionales; De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales; -del régimen intermedio de las personas físicas con

actividades empresariales; Del régimen de pequeños contribuyentes; De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles; De los ingresos por enajenación de bienes; De los ingresos por adquisición de bienes; De los ingresos por intereses; De los ingresos por la obtención de premios; De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales; De los demás ingresos que obtengan las personas físicas. Sin embargo, lo difícil es que cada uno de los regímenes fiscales tiene sus lineamientos para determinar la base para cubrir el impuesto. Al igual que las otras leyes tributarias.

Por ello, De la Cueva (2007; p.156), manifiesta que una relación causa-remedio de la evasión es por la absurda complejidad de innumerables disposiciones y trámites, declaraciones, etc., implantados por la autoridad hacendaria y que son resultado de un nocivo burocratismo que afecta lo mismo al causante que a la administración pública. Así como la ignorancia del contribuyente, derivada generalmente de la contraproducente complejidad, aunado a la corrupción imperante que comprende no solo al causante sino también, en su caso, al servidor público coludido.

Asimismo Amieva (2002, p.16), destaca que la evidencia empírica indica que el costo de administrar un impuesto, así como las posibilidades de evasión y elusión aumentan con la complejidad del sistema fiscal. Destacando la importancia de contar con un sistema fiscal simple y transparente.

Resultando, que la simplificación del sistema tributario consiste en establecer impuestos cuyas bases económicas reflejen una capacidad contributiva efectiva y eficiente, la cual sea fácil de administrar y monitorear, de tal forma que proporcione transparencia al sistema tributario. Donde la simplificación y transparencia en la estructura tributaria sea establecer un número reducido de impuestos de alto rendimiento, con pocas exenciones y la eliminación de incentivos tributarios, ya que el beneficio que genera dichos incentivos no compensan el costo que producen, tanto en términos de elusión como de administración. Afirmando que un sistema impositivo sencillo contribuye a la eficacia de la administración tributaria.

En base a lo analizado se puede concluir, si las leyes tributarias son claras y sencillas, el conjunto de contribuyentes que evaden las contribuciones por desconocimiento se reduciría y además se incrementaría la recaudación. Asimismo, no existiría una aplicación de la ley en forma equivocada por errores a la interpretación, permitiendo al contribuyente cumplir con mayor certeza jurídica.

### **3.2.2.1. Incertidumbre Jurídica**

La falta de certeza que los contribuyentes tienen por las legislaciones fiscales es grande. Como establece Arriola (2008, p. 289) se sustenta en los sistemas políticos que conjugan la mayoría relativa con la representación proporcional, donde los electores pasan a un segundo plano. Donde la posición y el futuro dependen más de las conveniencias coyunturales de su partido político que de la voluntad electoral, diputados y senadores legislan especialmente en materia tributaria en función no del interés nacional sino de las posturas ideológicas, lineamientos y perspectivas inmediatas de sus propios partidos: Ya que no se trata de legislar a largo plazo para hacer frente, sabia y previsoramente, a los grandes retos y problemas estratégicos y estructurales del Estado y

de la Nación, sino de formar camarillas, armar pequeñas intrigas y bloquear al adversario de manera casi dogmática, pensando que así en las próximas elecciones se logrará una posición más ventajosa a la hora del reparto de las cuotas de poder.

De tal forma, que bajo un panorama de sistemas políticos, la legislación fiscal y con ella los contribuyentes, sufren lo indecible, pues acaban siendo víctimas de un escenario perverso: no hay acuerdos para aprobar las reformas estructurales y de fondo que el país demanda. Por lo que, se aprueban cambios al vapor en los que conjuntándose en una especie de aquelarre tributario, impuestos antieconómicos que obedecen a posturas ideológicas de una fracción parlamentaria que en el rejuego de poder acaba con contribuciones y disposiciones, muchas veces inconstitucionales, que sólo persiguen fines recaudatorios inmediatos, pero que tienen que ser negociadas por el partido político que representa al gobierno en turno porque, ante la ausencia de una mayoría parlamentaria, generalmente no le queda otra alternativa, establece Arrijoja.

Por eso, ratifica que si los diputados, senadores, congresistas y parlamentarios en general, efectivamente desean actuar como verdaderos representantes del pueblo en materia tributaria, deben entender que los acuerdos o consensos tributarios no puede ser rehén ni de debates ni de posturas ideológicas, sino que reclama de consensos fundamentales para dotar al Estado de un sistema fiscal que le permita contar con los recursos necesarios para satisfacer el gasto público, lo cual lograra prestar los servicios públicos y satisfacer las necesidades colectivas de interés general, seguridad social, seguridad pública, combate a la pobreza, vivienda, educación pública, cultura y desarrollo social, sin tener que recurrir a un exceso endeudamiento externo o a medidas arbitrarias.

En tanto, no se cumpla con el principio tributario de certidumbre, que indica que todo impuesto o tributo en general, deben estar determinados como obligaciones y que sean permanentes, que se evite tener tantos cambios y que las leyes fiscales contemplen obligaciones claras de entender y cumplirse, se continuara con esta incertidumbre jurídica que prevalece en la legislación mexicana.

### **3.2.2.2. Planeación y Elusión Fiscal**

*Planeación y Elusión fiscal:* Surgen de la diferencia entre el cumplimiento voluntariamente y el cumplimiento obligatorio; dicha diferencia da lugar a la realización de prácticas de evasión o elusión fiscal, incluso asesorándose mediante profesionales, dichas actos se encuentran sancionadas en el artículo 89 fracción I del Código Fiscal de la Federación, que dice:

“Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, las siguientes:

Fracción I. Asesorar, aconsejar o prestar servicios para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en contravención a las disposiciones fiscales.” Donde, el mismo código, contempla una sanción para el profesionista que proporcione asesorías que permita la evasión fiscal.

Dicha sanción es equivalente a 35 mil pesos, la cual es totalmente inconstitucional y mediante un amparo se libera el profesionista de dicha sanción, haciendo valer la violación a las garantías constitucionales (referentes al derecho al trabajo artículo. 5 CPEUM). Sin embargo el profesionista no incurre en dicha infracción, si realiza una manifestación por escrito, en la opinión que los

criterios contenidos en la misma son diversos a los dados a conocer por la autoridades fiscales o bien, que manifieste por escrito al contribuyente que su asesoría puede ser contraria a lo que establezcan las disposiciones fiscales de los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras (segundo párrafo de la fracción III del artículo 89 del C.F.F.). Dicha manifestación lo libera de caer en dicha infracción y por lo tanto de la sanción. Así que, mientras que las leyes no sean congruentes, el contribuyente conjuntamente con los asesores buscara formas de evadir y con ello se genera la desigualdad tributaria y los abusos.

Por su parte Soler *et al* (1993, pp. 252-253), establece algunas de las razones por las cuales se evaden los argentinos, mismas que coinciden con los mexicanos, como son: la excesiva carga tributaria y la incidencia, a veces, de múltiples impuestos sobre un mismo negocio jurídico. Asimismo la complicada legislación y la interpretación contradictoria de la misma, lleva a caer en infracciones, las exenciones que no se adecuan al objetivo perseguido por la política económica general, a favor de determinado sector de contribuyentes, ocasionando una desigualdad tributaria y por tanto una motivación a no contribuir, así como el mal uso que el Estado da a los recursos por una política de gasto público deficiente.

Asimismo, señalan que la actitud del contribuyente ante dichas causas es la de elusión o en un segundo término la de evasión, la cual consiste en el incumplimiento doloso de las obligaciones tributarias acompañado de maniobras engañosas tendientes a impedir que el fisco detecte el daño sufrido. Mientras que la elusión consiste en la utilización de medios lícitos tendientes a obtener una reducción de la carga tributaria, los cuales necesariamente, están fuera de la normativa penal, pues son medios jurídicamente irreprochables.

Carrasquer (2002, p.133), coincide con Soler *et al*, cuando establece que es una opción plenamente legítima cuya licitud es incuestionable, y De la Cueva (2007, p.154) reconoce que existen estrategias legalmente procedentes que pueden traducirse en un ahorro tributario e inclusive en no causación por ser válido el manejo, de cierta manera y en un momento dado, de alguna hipótesis legal, lo cual permite apartarse de una supuesta ingeniería tributaria integrada por maniobras evasoras. Reflejándose en lo señalado por, F. Ponce y R. Ponce (2001, pp. 97-98), en los tres casos donde se presenta la elusión como son:

1. No realizar el hecho generador de la obligación fiscal; por ejemplo, el empleado que no quiere pagar el Impuesto sobre la Renta a su cargo por el salario que percibe y deja de prestar sus servicios.
2. Se aprovecha al máximo de las ventajas o prerrogativas contenidas en las disposiciones fiscales para pagar el impuesto sobre la menor base gravable posible; por ejemplo, un deportista profesional que, debido a los ingresos que por concepto de honorarios percibe, debe presentar su declaración anual de Impuesto sobre la Renta y, con el objeto de obtener una base gravable mínima, reúna todos los documentos de cada uno de los conceptos de gastos médicos, funerarios, inversiones, donativos, etc. que la ley autoriza deducir.
3. Se aprovecha de las lagunas, deficiencias y errores contenidos en la Ley Fiscal; por ejemplo, cuando se adquiere un bien o servicio en la frontera donde, regularmente, la tasa o cuota por el gravamen que se causa es inferior al resto del territorio nacional.

Sin embargo, es importante resaltar 1980, fue un cambio en la ley del impuesto sobre la renta importante como lo establece Mabarak (2008, pp. 165-166), ya que por primera vez se estableció

el régimen de los holding o sociedades mercantiles controladoras, contemplándose el régimen fiscal de estas personas morales y de las controladas, se introdujeron los sistemas electrónicos, como instrumentos eficaces de control fiscal; se someten a exagerados requisitos fiscales las deducciones para efectos fiscales como ser utilitarios los automóviles, pagar con cheque nominativo y para abono en cuenta del beneficiario cuando las operaciones superaran un monto de dos mil pesos, los comprobantes fiscales tendrían que ser impresos en imprentas autorizadas por las autoridades fiscales. Asimismo, inicio a relacionar las empresas que entablen relación de negocios, denominándolo como partes relacionadas, de tal forma que deberían realizar sus operaciones a ciertos precios que existieran en el mercado (precios de transferencia); son reguladas las operaciones financieras derivadas; se empiezan a regular las operaciones de las empresas multinacionales y a la ubicación de recursos de recursos de los contribuyentes en países de baja imposición fiscal. Todo ello, con la finalidad de evitar no sólo la evasión, sino la elusión fiscal.

Cabe destacar que en la actualidad se continua implementando medidas sobre los comprobantes fiscales, los cuales tiene hoy en día un gran avance, ya que el año del 2012 será un año de transición total del comprobante en papel al electrónico, bajo los lineamientos que el Sistema de Administración Tributaria establezca, el cual su objetivo es combatir la evasión fiscal y tener mayor control sobre los contribuyentes.

### **3.2.2.3. Incumplimiento de las Leyes parcial o total**

Tapia (2000, p. 37), cita la opinión del licenciado Rubén Aguirre Parnburgn, ex funcionario hacendario de una enorme experiencia en el ramo tributario, el cual señala “la política tributaria igual que la política jurídica, debe señalar en primer término los resultados que se quieren lograr, para después diseñar las normas que pueden impulsar la conducta de los contribuyentes para lograr tales resultados. Por ello, siempre que planteemos la necesidad de una modificación normativa, debemos considerar el resultado que buscamos y si esa modificación es la idónea para motivar la conducta deseada”. Asimismo, es necesaria una simplificación administrativa, es relevante para mejorar el cumplimiento de una gran cantidad de contribuyentes y debe ser uno de los objetivos de cualquier política tributaria. Así como la certeza y seguridad jurídica, dan legitimidad al sistema y sirven para mejorar el cumplimiento.

Lo antes manifestado por Tapia, concuerda con lo señalado por De la Cueva (2007, pp.150-151), cuando establece que el incumplimiento se deriva de la injustificada complejidad de la disposiciones, lo cual tiene sus efectos en una menor recaudación. Siendo triste que la autoridad en su afán de tener mayores elementos de fiscalización haya incrementado las cargas de trabajo a los contribuyentes que requieren de personal calificado para cumplir con sus obligaciones fiscales. Ocasionando costos de cumplimiento mayores al contribuyente para cumplir con las disposiciones establecidas en ley como establece Amieva (2002, p.16), ya que solicita demasiada información que debe procesar el contribuyente.

Los cambios son buenos, pero los costos los absorbe el contribuyente, no las autoridades ya que es más sencillo que otros realicen y ellos analizan, pero el contribuyente tiene una doble tarea la de ordenar toda la documentación y papeles de trabajo para que la autoridad los coteje con otra información proporcionada por otros contribuyentes, podríamos decir servida la mesa, sin mayor esfuerzo.

### 3.2.3. Ineficiencia de la Administración Tributaria

En México el servicio de Administración Tributaria (SAT) nace un 1 de julio de 1997 como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal. El SAT tiene por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual goza de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

Lo anterior expuesto tiene su fundamento en el artículo 1 de La Ley del Servicio de Administración Tributaria que establece:

“El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley.”

Donde la organización interna es un esquema mixto, que combina la organización por funciones y por tipo de contribuyentes. En el siguiente organigrama (figura 3.1) se puede apreciar la organización del SAT.

Figura 3.1  
Organigrama del Sistema de Administración Tributaria en México



FUENTE: página del sat, [http://www.sat.gob.mx/civismo\\_fiscal/contenidos/miescuela/pdfs/superior/fit/fit1.pdf](http://www.sat.gob.mx/civismo_fiscal/contenidos/miescuela/pdfs/superior/fit/fit1.pdf)

El plan estratégico de 2006-2017 del SAT se estableció bajo un marco estratégico donde la orientación de los programas y proyectos desarrollados consideraron los principios de servicio y control a través de cinco dimensiones institucionales, que son: normatividad, procesos, capital humano, información y tecnología.

Por tanto, se puede interpretar que su aplicación lograra o reducirá la ineficiencia de la administración tributaria. Sin embargo, es poco el personal que tiene para realizar la labor de la administración tributaria (figura 3.2).

Figura 3.2  
Personal ocupado en fiscalización a junio del 2003 al 2011 en el SAT



FUENTE:[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_8833.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_8833.html)

Si se compara el personal ocupado a junio de 2011 en el SAT son 35,572, mientras que el número de contribuyentes activos a las mismas fechas es de 35,106 casi una cantidad igual. Por tanto, se estaría al uno por uno, pero eso no es una realidad, ya que dentro del personal ocupado existe mucho administrativo y muy poco operacional (figura 3.3) lo que permite visualizar que no se cuenta con el personal suficiente para cubrir la base de contribuyentes que se tienen en la actualidad.

Figura 3.3  
Personal ocupado en fiscalización por categorías del 2003 al 2011 en el SAT



FUENTE:[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_8833.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_8833.html)

En la figura 3.3 se puede observar que la autoridad aplica una política de contratación con sus empleados por honorarios, cuando en realidad son sus empleados y no cumple con pagar las contribuciones de seguridad social que está obligado todo patrón. Quien le va a fincar el crédito fiscal a dicha autoridad y por tanto los perjudicados son los trabajadores ya que no contarán con

dicho servicio de seguridad social y retiro que establecen las leyes del IMSS e INFONAVIT para los trabajadores. ¡También son evasores! Solo que con licencia.

### **3.2.3.1. Baja Recaudación**

La recaudación en México ya implemento muchos de los mecanismos que Amieva (2002, p.176), recomendaba para que la recaudación mejorara, entre las que se destacan crear varias unidades de contribuyentes especiales: como grandes contribuyentes, que los pagos se realizaran a través de Internet, lo cual ha permitido avanzar. Asimismo, resalta que la administración tributaria mexicana ha logrado considerables avances en la última década. Destacando mejoras de los sistemas de recaudación, la instalación de sistemas informáticos más modernos, el establecimiento de unidades de grandes contribuyentes y el mejoramiento en los sistemas de capacitación. No obstante dichos avances, no han logrado grandes cosas contra la evasión y elusión fiscal en comparación con otros países que presentan un desarrollo económico similar al de México (p.175).

Resaltando, que la administración tributaria su gran reto en el siglo XXI es lograr convertirse en una entidad orientada a promover el cumplimiento voluntario cuyo principal objetivo sea su espíritu de justicia y equidad tributaria, satisfaciendo las expectativas de servicio, calidad y transparencia de los contribuyentes en un mundo globalizado. Reconociendo que en México ya se tiene un avance considerable en sistemas informáticos que permiten una mayor eficiencia de las áreas de fiscalización y recaudación, otorgando un servicio de mejor calidad al contribuyente y promoviendo la profesionalización de los servidores públicos, el cual no es suficiente (p.180).

Por otra parte, De la Cueva (2007, p-150-151) manifiesta que el hecho irrefutable de la evasión y el incumplimiento de las obligaciones deriva en altísima proporción de la absurda, deliberada e injustificada complejidad de las disposiciones, formularios, misceláneas, etc., lo cual origina incumplimiento de múltiples contribuyentes, particularmente personas físicas no cautivas y pequeñas empresas, traduciéndose ello en una recaudación tributaria menor o inoportuna. Ya que sostiene que el cumplimiento de las obligaciones depende, en gran medida, del conocimiento que tenga el causante de sus responsabilidades en la materia.

Sin embargo, el presidente del Comité Técnico Nacional de Estudios Fiscales del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas Enrique Ramírez Figueroa, destaca en su columna de *cnm* expansión el día 03 de abril de 2010, que a México le falta mucho en recaudación ya que si se realiza un comparación de los ingresos tributarios que percibe el país, no con países de la OCDE, sino con el resto de Latinoamérica, se puede percibir que se tiene un grave problema. Ya que México recauda el 9% de su PIB, a través de impuestos directos o indirectos, sin considerar las contribuciones de seguridad social, mientras que la media en el resto de los países de Latinoamérica es del 14.7%. Resaltando que los países de referencia para México recaudan el doble como son: Chile 18.9%, Brasil el 17.3%.

Asimismo, enfatiza sobre la necesidad de la reforma integral, pero ello será necesario que vaya acompañada de una reforma eficiente y la transparencia de los recursos públicos, ya que considera inaceptable que continúen los derroches de dinero por parte de los funcionarios públicos, resaltando la de las autoridades estatales y municipales ya que indica que el control del

gasto es nulo. Manifestando que una solución sería darle el control del gasto a los ciudadanos, con castigos severos a quien haga mal uso o desvíe recursos públicos.

### **3.2.3.2. Fiscalización Tributaria ineficiente**

Mabarak (2007, p.206-2008), define la fiscalización como la acción o conjunto de acciones que realizan los órganos competentes o sus auxiliares para verificar si los sujetos pasivos, responsables solidarios, y aun los terceros vinculados en alguna forma a la relación jurídica-fiscal, dieron cabal cumplimiento a las obligaciones impuestas por las disposiciones fiscales aplicables.

Destacando, que dichos actos de fiscalización se encaminan a controlar y reprimir la evasión fiscal, siendo actos preliminares de las acciones tendientes a la determinación, liquidación y cobro de los créditos fiscales. Resaltando que la fiscalización recibe el nombre de proceso de administración fiscal.

Asimismo, indica que la función de la fiscalización no es autónoma ni persigue fines específicos por sí misma, sino que su función es:

1. Verificar con acciones concretas el grado de cumplimiento de las obligaciones fiscales.
2. Descubrir en forma detallada las causas de incumplimiento, las medidas, el tiempo, el lugar y las circunstancias en que ocurrió con el fin de que la autoridad las tome en cuenta al momento de emitir una resolución con la que se afecten los intereses de sujeto pasivo fiscalizado y se apliquen los instrumentos de corrección y de sanción por la conducta antijurídica que asumió y que fue descubierta mediante la fiscalización.

Por tanto, todo procedimiento de fiscalización requiere, para su eficiencia plena, estar cimentado sobre base bien estructurada, que le den al mismo tiempo a las funciones la posibilidad de ser ágiles y comprensibles, de manera que en todo momento se puedan adaptar a las circunstancias y condiciones especiales que presenta cada caso y cada sujeto fiscalizado. Resaltando la necesidad de que todo sistema o procedimiento de fiscalización debe ser flexible y no rígido.

Sin embargo, Mabarak, enfatiza que la función de fiscalización presenta problemas de instrumentación y aplicación en todo sistema fiscal que debe tomarse en cuenta para dimensionarla, adaptándola a las posibilidades de la autoridad encargada de ejercerla y a las necesidades mismas de la función que se va a ejercer sobre los sujetos pasivos de las obligaciones. Enfatizando que el objeto de la fiscalización y el levantamiento de las actas de fiscalización no es la recaudación de tributos, sino más bien contribuir a alentar en los gobernados el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales mediante la presencia de los fiscalizadores y el temor a las infracciones fiscales. Siendo necesario que el aparato fiscalizador deba estar delante de los sistemas o ideas evasoras de los contribuyentes, como lo permitan los recursos económicos, técnicos y humanos del Estado.

Por ello, recomienda que un programa de fiscalización sea integral debe reunir cuando menos los siguientes puntos:

1. Recopilación, análisis e interpretación de datos de los preceptos jurídicos que regulan la actividad inspectiva del fisco.
2. Inventario y clasificación de los recursos humanos, como técnicos y materiales con que cuenta el aparato fiscalizador.
3. Instrumentación de programas intensivos y de mediano y largo plazo para la capacitación y actualización del personal encargado, tanto directa, como indirectamente, de la función fiscalizadora, con objetivos definidos con claridad y prácticos y útiles para el fin que se persiguen.
4. Implementar programas realistas de fiscalización que permitan la obtención de resultados, tanto directos, que son los descubrir a los sujetos evasores, como indirectos, que son los de alentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales.
5. Realizar una permanente evaluación de los resultados obtenidos por el aparato fiscalizador con el fin de conocer los grados de eficiencia y eficacia, tanto del personal de inspección, como de los métodos, sistemas y procedimientos implementados.

Por otra parte, la función de la fiscalización como una herramienta de gestión tributaria, según Camargo (2005, p.100), representa un conjunto de acciones y medidas de la administración, con el objetivo a motivar a los contribuyentes al cumplimiento de sus obligaciones en forma voluntaria. Asimismo, disminuir la brecha entre la recaudación potencial y la real, logrando con ello el incremento de los ingresos tributarios para financiación del gasto público.

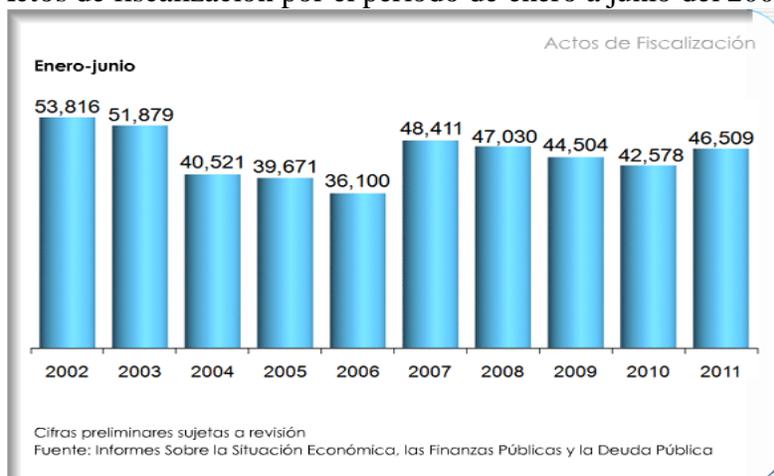
Sin embargo, enfatiza que la fiscalización presenta un problema muy común es encontrarnos con funcionarios no capacitados, existe mucha rotación de quienes ya tienen experiencia por otros que no tienen la suficiente preparación, la filtración de información de tal forma que el contribuyente ya sabe que lo revisaran entre otras. Por su parte, Amieva (2002, p.175), destaca que existe poca efectividad de la fiscalización, así como los mecanismos de sanción, según información que le fue proporcionada por personal del SAT y de las administraciones tributarias de las entidades federativas. Asimismo, resalta que en México hay numerosos aspectos legales que obstaculizan enormemente la administración tributaria.

Concluyendo, que el proceso de globalización ha transformado a la economía mundial y ha propiciado la movilidad de los flujos internacionales de mercancías, servicios, trabajo y capital. Lo que ocasiona cambios en la política macroeconómica de cada país, por tanto su política tributaria. Donde existe una variedad de tasas, bases y beneficios fiscales entre los distintos países, lo cual invita a la migración de capitales y trabajo a los lugares a donde son más bajos los impuestos. Por lo que, deberán fortalecerse los procesos de administración y control de la información, así como las actividades de auditoría fiscal y recaudación, lo que le permitirá agilizar y solidificar la actuación de una administración tributaria moderna (pp.178-179).

Asimismo, se requiere que modifique la legislación vigente contenida en los códigos fiscales y financieros con el fin de fortalecer los mecanismos de sanción y cumplimiento de las disposiciones legales, para mejorar la recaudación. Cabe destacar que para el ejercicio 2012, el código fiscal de la federación contempla modificaciones en las sanciones por falta de incumplimiento. Sin embargo, cada sistema tributario debe adaptarse al entorno económico de cada país y lograr con ello una política fiscal sana, mejorando su capacidad de reacción.

A través de la figura 3.4, donde se reflejan los actos de fiscalización desarrollados en un periodo de seis meses durante una década, donde se refleja una disminución en los actos de fiscalización en los últimos años. Sin embargo el padrón de contribuyentes en dicho tiempo ha incrementado, como se puede constatar en la figura 3.5

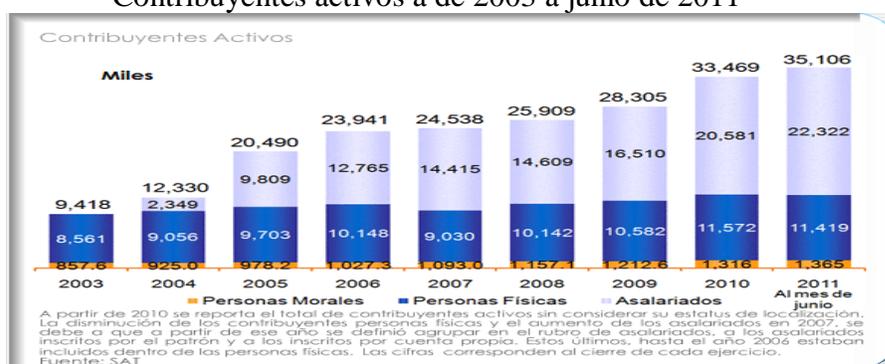
Figura 3.4  
Actos de fiscalización por el periodo de enero a junio del 2002 a 2011



FUENTE:[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_8833.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_8833.html)

Por lo anterior, se puede percibir que la fiscalización tiene problemas en su desarrollo, aun con los grandes avances, se espera que en los periodos siguientes repunte con la aplicación de las estrategias tecnológicas que establece el SAT.

Figura 3.5  
Contribuyentes activos a de 2003 a junio de 2011



FUENTE:[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_8833.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_8833.html)

Asimismo, se observa que el padrón de contribuyentes aumenta pero no es congruente con el número de actos de fiscalización, propiciando la falta de vigilancia y por tanto el incumplimiento tributario. Por otra parte, el dictamen fiscal fue una estrategia utilizada para combatir la evasión como lo manifiesta Zazueta (2006, p.64), cuando indica que el dictamen fiscal tuvo su origen a mediados de la década de los cincuenta, como consecuencia del problema de la evasión fiscal en México, mismo que las autoridades fiscalizadoras no tenían las posibilidades de combatir totalmente por su limitado y carente recurso humano, legal y técnico, siendo la evasión lo que

más afectaba la gestión de dicho gobierno. Solicitando por decir así, ayuda en su tarea de fiscalización, a la contaduría pública organizada, solicitando que se revisara el cumplimiento de las obligaciones fiscales federales de dichos contribuyentes al realizar la revisión de los estados financieros de las entidades económicas. Por su parte, Mabarak (2007, p.211), contempla al dictamen de estados financieros como un sistema de fiscalización auxiliar que aplica la autoridad en forma indirecta.

Es por ello, que en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Abril de 1959, se publico el decreto donde nace la Dirección de Auditoría Fiscal Federal y además contenía que el dictamen fiscal era obligatorio para ciertos contribuyentes y optativo para los demás en el artículo 7. El cual fue derogado pero incorporado al código fiscal de 1967 y en abril de 1980, se expidió el reglamento para la aplicación del dictamen fiscal y actualmente continua teniendo vigencia el dictamen fiscal contemplado en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y 32-A del mismo ordenamiento.

Es importante resaltar que es un medio que le permite a la autoridad hacendaria abarcar un mayor número de contribuyentes, pero no por ello, la autoridad pierde sus facultades de comprobación para con el contribuyente, solo se aplica una revisión secuencial contemplada en el artículo 52-A del CFF.

### **3.3. Cultura Tributaria**

*La Cultura tributaria*, para el Sistema de Administración Tributaria (SAT), es el conjunto de valores que se manifiestan en el cumplimiento permanente de los deberes tributarios con base en la razón, la confianza y la afirmación de los valores de ética personal, respeto a la ley, responsabilidad ciudadana y solidaridad social de los contribuyentes. Teniendo como objetivo generar una cultura fiscal a través de acciones educativas y formativas en valores, siendo el ciudadano el eje de nuestras acciones para promover el cumplimiento voluntario.

De acuerdo con la definición de cultura tributaria por el SAT, tiene claro que es indispensable que el ciudadano tenga confianza, por ello es indispensable que las autoridades presten atención y realicen medidas para fortalecer dicho valor. Donde la aplicación de la transparencia de la información sobre los recursos obtenidos y su aplicación contribuirían en gran medida a fortalecer dicho aspecto. Por su parte, González (2007, p.47-48), resalta que en México la cultura fiscal, es mínima, por no existir la motivación adecuada para los ciudadanos a contribuir. Definiendo a la cultura tributaria, como el conjunto de conocimientos, valoraciones y actitudes referidas a los tributos, y la conciencia de los deberes y derechos que derivan para los sujetos activos y pasivos, indicando que es responsabilidad del gobierno federal motivar y promover el cumplimiento de las obligaciones fiscales y difundir que el incumplimiento ocasiona que se cometa un delito fiscal y ello implica sanciones económicas y privativas de la libertad.

Por ello, se debe tener presente que la evasión es un problema tan antiguo como la humanidad misma, ya que para vivir en sociedad se requiere establecer normas que indiquen el actuar de los ciudadanos, entre las que sobre salen los lineamientos para contribuir, pero se requiere de individuos que realicen las gestiones de administración, legislación y aplicación de las normas. Requiriéndose para realizar dichas actividades ingresos que los ciudadanos deben aportar, sin embargo las aportaciones no son respetando la normatividad, ya sea por desconocimiento o con

toda premeditación por lo excesivo que son las cargas tributarias, aunado con la poca credibilidad en los funcionarios públicos encargados de cumplir con las funciones del Estado.

Diep (2000, p.25), manifiesta que desde los orígenes de la humanidad, tanto las autoridades espirituales como las temporales han cultivado la subordinación tributaria. Por lo que asegura que tal obligación representa las dos caras de una misma moneda: *el sostenimiento de los dominados* -fiscalización y amenaza- y *la subsistencia de los dominadores*- presupuesto y gasto público. Con relación a ello establece que la fiscalización de ambas entidades les llevó a un tercer nicho de acción: la penalización del incumplimiento- herejía o delito, es decir, el juridicismo con el que se le ha revestido desde siempre para satanizar al incumplimiento. Asimismo, manifiesta que la resistencia al tributo es ancestral. Las amenazas para el cobro de él, también. Y, consecuentemente, las salidas para escabullírsele, lo son igualmente (p.107).

Aun con las fiscalización y penalización que se implementan por las autoridades al ciudadano que evade su cumplimiento constitucional de contribuir para el gasto público, continúa existiendo la evasión fiscal. Eso es producto de la ineficiencia en el actuar de las autoridades, ya que solo se buscan alternativas momentáneas que en vez de solucionar el problema lo acrecientan, un ejemplo es el otorgar estímulos a los contribuyentes morosos e incumplidos, proporcionándoles facilidades para que cubran sus adeudos, condonándoles los accesorios y en ocasiones hasta parte de la misma contribución a través de decretos, que lejos de ayudar ha erradicar la evasión la estimulan ya que posteriormente serán premiados por las autoridades. Casos como estos desmotivan a los ciudadanos cumplidos y los invita para pasar a formar parte del los incumplidos.

Delgadillo (1985, p.54), coincide con Diep (2000, p.25), al manifestar que el fenómeno tributario, es tan antiguo como el mismo hombre, manifestándose a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que sobre algunos individuos ejercen otros, para obtener de aquellos una parte de su riqueza, de su renta, o trabajos personales que son impuestos unilateralmente. Con relación al poder que ejercen unos a otros en la tributación, Delgadillo (1985, p.55), señala que se ha tratado de justificar de muy diversas formas dicho poder. Entre las que destacan diversas teorías para fundamentar su existencia, como son *Las Teorías de la Equivalencia, del Seguro, del Capital Nacional, y la del Sacrificio*, aun cuando no soportan la crítica por los argumentos que sostienen para su justificación.

- *La Teoría de la Equivalencia*, establece que el Estado preste servicios públicos al ciudadano en la proporción que paga impuesto.
- *La Teoría de Seguridad*, establece que los impuestos son como una prima de seguro que los particulares pagan por su protección personal.
- *La Teoría del Capital Nacional*, la que establece que los impuestos representan la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda el manejo del capital del Estado, con el fin de mantener y desarrollar la planta generadora de riqueza en un país dado.
- *La Teoría del Sacrificio*, quien identifica al impuesto como una carga que debe ser soportada con el mínimo de esfuerzo.

Con relación a la verdadera justificación jurídica de los impuestos Delgadillo contempla que es *La Teoría del Deber*, misma que debe encontrarse en la propia disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos del ente político al cual está ligado el individuo, ya sea por razones de nacionalidad o de economía.

El tributo, tiene relación directa con lo manifestado por Castrejón (2002, p.35-36), sobre la actividad financiera del Estado, es toda acción tendiente a allegarse de aquellos recursos que sean expresa y taxativamente establecidos en la Ley, con el objeto de aplicarlos al gasto público, cuya finalidad es la prestación de bienes y servicios para satisfacer las necesidades colectivas. Estableciendo tres elementos propios de dicha actividad financiera que son: 1. Actividad del Estado tendiente a obtener recursos, 2. La administración y aplicación de esos recursos al gasto público, y 3. La prestación de bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades colectivas.

Fernández (2006, p.113), sostiene que uno de los principios jurídicos constitucionales emanados de la organización política de los estados unidos mexicanos, está contemplado en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, donde se contemplan *las obligaciones de los mexicanos, que es contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

Realizando las siguientes consideraciones al artículo citado: 1. Se establece la obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público, 2. Que las entidades con derecho a percibir el producto de las contribuciones son la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, 3. Es la residencia del contribuyente la que determina si debemos contribuir a la Federación, cuando se trate de contribuciones federales, y si corresponde al Distrito Federal o a algún Estado de la República, en el caso de contribuciones locales, así como a que Municipio debemos de contribuir, en el caso de contribuciones municipales, 4. Que dichas contribuciones deberán ser proporcionales y equitativas, 5. El destino de las contribuciones cubrir los gastos públicos del Estado (Federación, Distrito Federal, Estado o Municipio), 6. Mismas que deben estar establecidas en una ley formal y materialmente legislativa, o sea expedida por el poder legislativo, con efectos jurídicos generales.

Una de las funciones de una Administración Tributaria más importante establecidas por Hallivis (2003, p.254), es la de velar porque se dé el cumplimiento cabal y oportuno de las obligaciones tributarias. Donde el ejercicio de la competencia tributaria significa precisamente eso: que se dé cumplimiento a la legislación tributaria. Siendo el poder Legislativo quien plasma en leyes los anhelos populares en materia tributaria, observando para ello, los principios constitucionales de los gravámenes.

Es clara la obligación de la Administración Tributaria señalada por Hallivis, y que debe cumplir a través del poder legislativo, lamentablemente en México las leyes que regulan las cuestiones tributarias, están muy lejos de observar los principios constitucionales al ser emitidas, porque son emitidas con fines de recaudación sin importar las violaciones de legalidad, equidad y proporcionalidad que debieran contener. Todo ello con la firme convicción que serán pocos los que exigirán sus derechos constitucionales a través de los medios de defensa, y aun con leyes inconstitucionales se lograra el objetivo de recaudar sin importar el daño ocasionado a la

capacidad económica, de los que no hicieron valer sus derechos sobre las leyes inconstitucionales.

Delgadillo (1985, p.56-61), trata los principios de los impuestos, coincidiendo con Hallivis, en la importancia de atender en el ejercicio de la potestad tributaria, así como prever una serie de efectos que la imposición puede producir. Ya que la aplicación indiscriminada y arbitraria de impuestos puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un Estado. Destacando, que el conocimiento de los principios de la imposición es de fundamental importancia para el adecuado desenvolvimiento de un país, ya que su correcto manejo hace de las contribuciones un instrumento muy útil para la consecución de los fines del Estado.

Bajo estas perspectivas, Delgadillo plantea tres tipos de principios, que son:

1. Los Principios Generales, por el tratadista alemán Firtz Neumarl en Principios de la Imposición, Instituto de Estudios Fiscales , Madrid, 1974; 2. Los Principios Elementales de Adam Smith, expuestos en el clásico libro “La riqueza de las naciones”; y 3. Los Principios Constitucionales, que se derivan de nuestra Carta Magna.

Donde los Principios Generales, fueron analizados a partir de los fines que con ellos se pretende alcanzar, agrupándolos en tres apartados distintos como son:

— Primer apartado: *Principios Político –Sociales*

1.- Generalidad, 2.-Igualdad, 3.-Proporcionalidad y 4.- Redistribución.

— Segundó apartado: *Principios Político- Económico*

1.-Antidirigismo fiscal, 2.-Disminución intervencionista, 3.- No distorsión de competencia, 4.- Suficiencia, 5.-Capacidad de adaptación, 6.-Flexibilidad pasiva, 7.- Favorecimiento del desarrollo.

— Tercer apartado: *Principios Técnicos- Tributarios*

1.-Congruencia y Sistematización, 2.-Transparencia, 3.-Factibilidad, 4.-Continuidad, 5.- Economicidad, y 6.-Comodidad.

Bajo esa misma perspectiva Los Principios Elementales, de Adam Smith, contemplados en su libro “La Riqueza de las Naciones” son: Justicia, Certidumbre, Comodidad, Economía.

Siendo *El Principio de Justicia*, el que establece que “los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades: es decir, en proporción a los ingresos que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos”. Indicando Delgadillo (1985, p.57-59), que dicho principio que se proyecta en dos formas: la generalidad de los impuestos y la uniformidad de los mismos.

Donde la generalidad de los impuestos, se refiere a que todos deben pagar impuestos y que nadie debe estar exento de esta obligación, con la única limitación de la capacidad contributiva. Mientras que la uniformidad se refiere a que todos deben ser iguales frente al impuesto. Asimismo contempla que para evitar confusiones y problemas mayores debe distinguirse dos criterios para lograr la uniformidad del impuesto. Un criterio objetivo y otro subjetivo que combinados dan el resultado correcto: que es la capacidad contributiva (posibilidad económica de pagar un impuesto) como un criterio objetivo; y la igualdad de sacrificio, que sirve para repartir

equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos, como criterio subjetivo.

Mientras que *El Principio de Certidumbre*. Establece que, “El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claros para el contribuyente y para todas las demás personas...la inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de hombres, que ya por la función que desempeñan son impopulares, incluso cuando no son insolentes ni corrompidos”. Siendo entonces necesario que toda impuesto tenga específicamente establecidos los datos siguientes: El sujeto, el objeto, la cuota, la forma de hacer la valuación de la base, la forma de pago, la fecha de pago, quien paga, las penas en caso de infracción, cuando mínimo para dar cumplimiento al principio de certidumbre.

Asimismo, *El Principio de Comodidad*. Establece “Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en la que más probable que convenga su pago al contribuyente”. Mientras que *El Principio de Economía*. Instituye que “Todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia de los que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeño posible.”

Mientras que los principios Constitucionales de la Tributación son: los lineamientos u ordenamientos legales o reglas básicas que deben observar las autoridades, tanto legislativas como administrativas en el ejercicio de sus funciones. Conocidos como Principio de Legalidad, Principio de Proporcionalidad y Equidad y Principio de Igualdad. Sin duda alguna, todo país que respetara los principios básicos de los impuestos, tendría una menor evasión fiscal, y se cumpliría mejor con las obligaciones tributarias. Por su parte, Hallivis (2003, p.255), indica que se podría ejercer el derecho a exigir de la Administración Tributaria eficacia y servicio. Y que dichas Administraciones coincidan con el verdadero interés público, consistente en que los impuestos se apliquen con generalidad, justicia y exactitud, según los principios de la justicia tributaria.

Donde Toledo y Camacho (1996, p.8), basados en la teoría económica, establecen la importancia de conocer los factores que motivan la evasión fiscal, además que representa un problema de gran preocupación para las autoridades fiscales, ya que viola el principio de justicia fiscal, porque algunos contribuyentes cumplen sus obligaciones, otros las incumplen o eluden, reduciendo además los ingresos tributarios que la hacienda pública percibe, lo que ocasiona que los servicios públicos se limiten. Asimismo el incremento de la evasión tributaria provoca mayor descontento entre los que si cumplen incitándolos para adquirir dicha práctica. Por lo que, la justicia fiscal es violada a través de la evasión tributaria, pero ella es provocada por la incertidumbre jurídica que las leyes fiscales producen así como la aplicación de los recursos obtenidos a través de la recaudación por los funcionarios públicos por la complejidad del sistema tributario.

Por lo que Díaz y Mendoza (2005, p.viii), señalan la importancia de realizar la simplificación de la estructura tributaria, lo que podría resultar provechoso, ya que los sistemas fiscales que prevén exenciones que son poco transparentes y pueden motivar conductas de búsqueda de rentas de algunos causantes. Estos sistemas pueden también presentar oportunidades significativas para la corrupción. Asimismo, los sistemas tributarios complejos incrementan los costos de la administración tributaria en términos del control y el servicio que otorgan al contribuyente.

Por su parte Flores (2001, p.323), establece que el pago de toda contribución es un hecho que produce, dentro del campo económico, una serie de efectos, que en muchos casos, no se pueden prever. Como los son: la repercusión, la difusión, la utilización del desgravamiento, la absorción, la capitalización y la evasión. Por lo que señala que la evasión tributaria, es uno de los fenómenos más importantes dentro de la economía de cualquier estado. Donde establece que la evasión consiste en eludir el pago de impuesto; la que puede presentarse de dos formas: una legal y otra ilegal<sup>55</sup>

Definiendo, a la evasión legal como *la omisión del pago del impuesto por la aplicación de procedimientos legales*, el caso sería dejar de realizar el hecho jurídico que genere dicho impuesto, o bien cambiar de circunscripción territorial donde se grava dicho hecho a otro que no lo grave o simplemente relocalizar los capitales en otras actividades menos gravadas. Sin embargo la evasión ilegal es un fraude al fisco, que daña las finanzas públicas y por tanto debe ser combatido, por constituir una violación a la ley, porque coloca a los violadores en situaciones de privilegio frente a aquellos que han querido cumplir con la ley o que no han podido violarla (pp. 336-337).

Por su parte Camargo (2005, p.23), establece que la evasión fiscal o tributaria consiste en la disminución de un monto de tributo producido dentro de un país por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hace, y en cambio si obtienen beneficios mediante comportamientos fraudulentos. Asimismo, señala que es el incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias.

De igual forma Camargo coincide con Flores en que la evasión tributaria se presenta en dos formas en legal e ilegal. Existiendo diferencias al definir evasión legal, mientras Flores habla que consiste en evitar caer en el hecho imponible relocalizar sus actividades, Camargo establece que corresponde a la declinación en el pago de los impuestos usando los vacíos que existen en la ley sin que constituya falta o delito. Indicando que dicha evasión no es fiscalizada por las instituciones respectivas y en caso de detectarla no puede recibir sanción. Siendo los vacíos de las leyes una de las causas de evasión fiscal, que son aprovechados por los contribuyentes que cuentan con recursos para contratar el personal capacitado para interpretar y aplicar las leyes fiscales quedando en desventaja los pequeños y medianas empresas que no cuentan con recursos para realizar las estrategias que las disposiciones fiscales permiten por no limitarlas o contemplarlas.

Camargo (2005, p.23), define a la evasión como un fenómeno social que tienen lugar en todas las actividades económicas y está relacionada con la equidad, la transparencia, la eficiencia, la legalidad del gasto público y con el empleo (absorción de la fuerza laboral). Por lo que se presenta tanto en actividades formales<sup>56</sup>, como informales. En tanto, que en el Código Fiscal de la Federación no se establece una definición de evasión fiscal en sí, sino que lo trata como defraudación fiscal, contemplando en su artículo 108, que cometerá un delito de defraudación

---

<sup>55</sup> Es importante resaltar que aunque para Flores y otro sector de la doctrina la evasión es considerada como legal e ilegal, De la Cueva considerado inapropiado manejarlo así en términos tributarios ya que la evasión es siempre ilegal.

<sup>56</sup> Empresas prestadoras de servicios, productos, comercializadoras o distribuidoras de bienes, en los procesos de importación o exportación, en mercados de divisas entre otros.

fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, como las penas con las que serán sancionados. Por su parte, Díaz y Mendoza (2005, p.v), en su investigación sobre la evasión fiscal del impuesto sobre la renta, en la retención de salarios, concluyeron que la evasión fiscal representa un sacrificio importante para la sociedad en términos de los ingresos que el gobierno federal pudiera llegar a recaudar de manera potencial, con su consecuente impacto en el gasto público.

En lo que se refiere al El Sistema Tributario Mexicano, Zazueta (2006, p.54-55), establece que es un conjunto de regímenes bastante complejo, por la gran diversidad de leyes fiscales existentes. Las cuales tienen su origen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Dichas leyes cada día son más complejas lo que conlleva a la diversidad de criterios de interpretación reflejando con ello su ambigüedad y contradicciones. Siendo en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM donde se establece la obligación de todos los mexicanos a contribuir en el gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal, del Estado o Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que las leyes específicas dispongan.

En ese mismo contexto, manifiesta que dicho Sistema Tributario Mexicano, ha sufrido cambios importantes en su estructura, pero insuficientes ya que solo son enmendaduras, que corrigen algo pero descomponen varias. Es muy conveniente que llegue la reforma fiscal integral, que permita la aplicación de la proporcionalidad y equidad. Para que el país esté en condiciones de estabilizar su sistema tributario mexicano, que no sea tan complejo y sus altas cargas impositivas disminuyan, ya que con ello propicia la evasión fiscal y frena el desarrollo económico del país.

Resaltando que el Estado, necesita recursos para realizar sus funciones, y la solución de los diferentes momentos o periodos que ha pasado como la colonización, la conquista, la revolución y la modernidad, en todas ellas se han establecido impuestos para adquirir fondos para sufragar las finanzas públicas y la estabilidad económica. Sin embargo, dicho sistema ha ocasiona que el contribuyente, se encuentre inmerso en un estado de incertidumbre fiscal por la complejidad de las Leyes, ya que son auto aplicativas, pero cuando la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación, su criterio de interpretación quizás no sea coincidente, por la falta de claridad en la Leyes.

### **3.3.1. La Transparencia de los Recursos Públicos**

Arriola (2008, pp. 298-300), nos habla del principio de la rendición de cuentas, iniciando con la “Doctrina del Beneficio Equivalente” que en cualquier sistema tributario significa que así como los contribuyentes son deudores del fisco por los impuestos que legalmente les corresponde pagar, de igual manera dichos contribuyentes son acreedores de todos los funcionarios públicos que ejercen cualquier tipo de partidas presupuestarias en lo tocante al buen o al mal uso de que se hagan del producto de la recaudación fiscal. Asimismo, nos indica que los contribuyentes deben poseer el derecho constitucional mente garantizado, de saber, en el momento en que lo deseen, en qué, cómo y cuando se está gastando el producto de las contribuciones que pagan, para tener la certeza jurídica de que efectivamente sus aportaciones para cubrir los gastos gubernamentales se están destinando a la prestación de servicios públicos y a la realización de demás obras y actividades de beneficio social.

Resaltando, que dicho régimen de rendición de cuentas debe estar generalizado como pormenorizado, con sanciones y penalizaciones específicas que estén perfectamente tipificadas en las leyes aplicables. Con ello, se está cumpliendo con el principio de equidad. Ya que si los contribuyentes incumplidos se les castiga con recargos, multas, actualizaciones de contribuciones por inflación y hasta con sanciones penales cuando se considera que han actuado con ánimo defraudatorio, en idéntica forma debe castigarse a los funcionarios públicos que no solamente administran recursos estatales sino provenientes de los contribuyentes, es decir, recursos, a fin de cuentas, ajenos que se niegan a la rendición de cuentas y/o hacen mal uso de cualquier partida presupuestaria.

De tal forma, que la experiencia fiscal globalizada demuestra que en las naciones en las que se disfruta de mejores servicios públicos los índices de evasión tributaria tienden a ser significativamente más bajos que los que se producen en los países en los que la prestación de los servicios públicos es tan deficiente y precario, las vías de comunicación, la seguridad social, la educación pública, la vivienda de interés social, las obras de infraestructura básica y la seguridad pública y privada, no están ni siquiera medianamente aseguradas. Siendo la gran diferencia la rendición de cuentas dotado de un catálogo de sanciones y penalidades que efectivamente surtan los correspondientes efectos legales.

Concluyendo, que en la medida que la Sociedad- Estado logre implementar a plenitud el principio de rendición de cuentas, se podrá alcanzar una verdadera convivencia democrática que garantice la indispensable estabilidad social. Por lo que, la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en su artículo 1 indica que es de orden público. Y su objetivo es proveer lo necesario para garantizar el acceso de toda persona a la información en posesión de los Poderes de la Unión, los órganos constitucionales autónomos o con autonomía legal, y cualquier otra entidad federal.

Por su parte, Mabarak (2008, p.8) resalta que la hacienda es considerada como el conjunto de actividades que lleva a cabo el Estado para percibir y erogar los recursos económicos necesarios para su sobrevivencia y estabilidad, pero que también es quien tiene la obligación dar una transparencia a los ingresos y a los gastos.

### **3.3.1.1. Desconfianza en el Estado**

Los excesos del gasto público acompañados de un alto costo administrativo, inversiones equivocadas, corrupción, entre otras, originan mayor deuda externa y por lo tanto una mayor desconfianza del ciudadano, como lo establece De la Cueva (2007, p.242), indicando que la política tributaria debe prever a través del control el gasto, aumentando la fiscalización en el manejo de los fondos públicos, evitando los despilfarros, alcanzando eficiencia y desde luego, sancionando real y efectivamente la deshonestidad en la administración.

### **3.3.2. Cultura a evadir fiscalmente**

Carrasquer (2002, p.193), manifiesta que es necesario analizar y relacionar la necesidad de evitar conductas de elusión fiscal y el cumplimiento del deber de contribuir con el principio de justicia en el reparto de los gastos públicos. Por lo que, se puede apreciar que entre mayor transparencia y justicia en la aplicación de los recursos haga el gobierno el contribuyente y sus asesores

cambiaran sus tendencias de evasión, ya que existirá mayor equidad y distribución de los recursos.

Camargo (2005, p.77-78), establece que la conducta del evasor es considerando los costos de evadir ya que los relacionan con la probabilidad de ser auditado y con ello se pueden dar el lujo de llevar un estilo de vida más elevado que el contribuyente responsable, impulsando a imitar dicha práctica ya que el incremento de la riqueza ha sido posible gracias a la evasión en el pago de los tributos. Sin embargo, resalta que la reducción de los ingresos tributarios, producto de la evasión, tiene efectos negativos sobre los contribuyentes cumplidos; ya que el gobierno tiende a elevar la carga tributaria o crear nuevos gravámenes como medida de ajuste del déficit fiscal. Aunado a ello, la competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones.

### **3.3.2.1. Disminución de las Finanzas Públicas**

Un efecto de la evasión fiscal, es la disminución de ingresos tributarios, y con ello el recorte del presupuesto o el endeudamiento del Estado.

### **3.3.2.2. Estancamiento del Desarrollo Económico**

Amieva (2002, p.5), establece que cualquier tipo de impuesto genera distorsiones al modificar los precios relativos y alterar la asignación de recursos con respecto a la solución eficiente, provocando una pérdida de bienestar a la sociedad. Lo que ocasiona, que las personas sustituyan actividades gravadas por actividades exentas o menos gravadas. El cambio de actividades genera costos asociados con una asignación ineficiente de recursos y la acumulación de factores. Donde los costos y el grado de distorsión dependen en gran medida de la base gravable que se utilice. Asimismo, enfatiza que los impuestos sobre ingresos, el capital y las mercancías distorsionan las decisiones económicas de consumidores y empresarios, de forma tal que la pérdida social generada por los ajustes en la producción, el consumo y el ahorro es mayor que el costo de los impuestos. Por tanto, si existe muchos impuestos se consume menos y se produce también menos de lo que se desea.

## **Capítulo 4. La Estrategia metodológica**

## Capítulo 4. La Estrategia metodológica

### Introducción

Toda investigación científica requiere de la determinación de las estrategias metodológicas, mismas que garantizarán un orden en su desarrollo, así como su confianza y credibilidad ante terceros de los resultados obtenidos. Daza (2004, p.44), manifiesta la importancia que tiene el ubicar en un plan a seguir al iniciar un trabajo de investigación, así como tener claro el conjunto de etapas y procedimientos que se utilizarán para alcanzar los objetivos planteados. Asimismo, Taylor y Bogdan (1987, p.15), establece que la metodología es el modo en que se enfocan los problemas y se buscan las respuestas, que en sí, son las formas de realizar la investigación.

Por tanto, el enfoque de la presente investigación es mixto, mismo que permite conocer la realidad social del fenómeno de la evasión fiscal en México, ya que es una combinación de los enfoques cualitativos y cuantitativos, también conocido como enfoque integrado multimodal según Hernández, Fernández, Baptista (2006, p.4). Asimismo, se parte de una situación plasmada en un marco teórico<sup>57</sup>, y que se aplica a un entorno real y concreto, según Méndez (2005, p.150).

En tanto, que el enfoque cualitativo, aplicado se presenta en la recolección de datos sin medición numérica que permitieron descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación, ya que toda investigación cualitativa proporciona profundidad a los datos, dispersión, riqueza interpretativa, contextualización del ambiente o entorno, detalles o experiencias únicas; aportando un punto de vista “fresco, natural y holístico<sup>58</sup>” de los fenómenos, así como flexibilidad, según Hernández, *et al* (2006, p.8-21). Mientras que el enfoque cuantitativo, permitió realizar un análisis de los datos recolectados a través de las herramientas aplicadas, y centrarse en los hechos o causas del fenómeno de la evasión fiscal, utilizando el cuestionario para obtener información, según lo establece M.A. Rodríguez (2010, p.32).

El fenómeno de la evasión fiscal en México, desde una perspectiva de la política fiscal establecida en el plan nacional de desarrollo, la complejidad de las leyes fiscales, la ineficiencia de las administración tributaria, la incertidumbre jurídica, la planeación fiscal, el incumplimientos de las leyes, la bajas recaudaciones, la fiscalización fiscal ineficiente, y aunado a ello la desconfianza en el Estado por la falta de transparencia. Fue estudiado aplicando un proceso de recolección y análisis de datos a través del cuestionario, lo que permitió realizar interpretaciones sobre el entorno y establecer posibles soluciones.

---

<sup>57</sup> El marco teórico, permite ubicar el tema propio de la investigación dentro del conjunto de las teorías existentes, es una descripción detallada de cada uno de los elementos de la teoría que serán utilizadas en el desarrollo del trabajo. Mismo que es determinado por las características y necesidades de la investigación (Méndez 2005, p.110).

<sup>58</sup> Holístico, es el todo en la búsqueda del todo, visión de conjunto que busca englobar todo el conocimiento para explicarse en él el comportamiento particular del fenómeno estudiado, analizándolo y comparándolo con el conocimiento universal. (Ortiz 2004, p.83).

#### 4.1. Tipo de Investigación

Investigación, es una palabra utilizada de manera usual para describir numerosas actividades que, en principio tienen pocas relaciones entre sí o con las que implica la ciencia y una serie de manifestaciones conductuales propias del investigador científico. Por ello, investigar es indagar de manera sistemática y minuciosa acerca de un nuevo conocimiento. Y la investigación consiste en un proceso riguroso, sistemático, que precisa de un método, y éste a su vez requiere de procedimientos. Por lo que, toda investigación está implícita en algún tipo de conocimiento, que no puede darse al margen de él, o sea que tiene una razón de ser en cuanto que persigue un objetivo, el de conocer, según Ortiz y García (2005, p.24-25).

La teoría del conocimiento según B. P. Rodríguez (2003, p.61-65), es la disciplina filosófica que estudia e investiga el contenido del pensamiento, es decir, la correspondencia o adecuación del pensamiento y la realidad, la relación entre el sujeto y el objeto mediante la que se manifiesta el conocimiento. Donde conocer es una realidad en sí indivisible. Para ello es necesario elaborar una distinción del conocimiento, y formas de adquirirlo ver tabla 4.1. Así como la clasificación del conocimiento racional y las formas de adquirirlo tabla 4.2.

Tabla 4.1  
Clasificación del conocimiento y formas de adquirirlo

Tipo de conocimiento	Forma de adquirirlo
Cotidiano (primario, vulgar, espontáneo o pragmático).	Por la experiencia cotidiana; de manera natural por el solo hecho de vivir; por el contacto físico, social y cultural; se basa en la experiencia y se orienta a fines prácticos, con el fin de entender para qué sirven o cómo funcionan las cosas y satisfacer las necesidades primarias de la vida.
Racional (crítico o reflexivo)	Utilizando la razón como instrumento de la apertura al mundo, y medio para su relación.

FUENTE: Elaboración propia, con datos de B. P. Rodríguez (2003, p.62)

El conocimiento cotidiano se caracteriza por ser superficial, no sistemático. Mientras que el conocimiento racional es crítico ya que valora lo que se conoce y sistemático, porque los conocimientos se adquieren y ordenan mediante métodos.

Tabla 4.2  
Clasificación del conocimiento racional y formas de adquirirlo

Tipo de conocimiento racional	Forma de adquirirlo
Empírico-técnico	Es el saber práctico que se traduce en el uso adecuado, a partir de la experiencia, de los instrumentos o reglas útiles a fin de realizar un quehacer determinado y accionar sobre la realidad.
Científico	Se obtiene mediante procedimientos metódicos rigurosos e implica razonar lógicamente, la búsqueda intencionada, la delimitación del o los problemas, la formulación de las hipótesis y los medios para comprobarlas. Donde se utiliza un lenguaje definido.
Filosófico	A través de un carácter explicativo del sentido y destino del hombre; el cual adquiere una pretensión de índole universal, pues busca una visión total de lo que existe.

FUENTE: Elaboración propia, con datos de B. P. Rodríguez (2003, p.62-63)

Asimismo, B.P. Rodríguez (2003, p.100-103), señala que los conocimientos científicos, en forma general se caracterizan por ser:

1. *Racionales*: Por que hace de la razón como instrumento de captación de la realidad, como vía para analizar los objetos reales e ideales, como canal para criticar, discernir o reflexionar lo que se conoce.
2. *Ciertos o probables*: Con la excepción de las ciencias formales, en las que el grado de certeza es superior, en el resto de las ciencias los conocimientos adquiridos por la vía de la inducción, en general, tienen la característica de ser probables, provisionales; esto es, que hasta el momento de las investigaciones se presentan como ciertos. Nuevos datos o experiencias que contradigan dichos conocimientos imponen la rectificación. “Aunque los científicos consideran que no hay forma de alcanzar la verdad absoluta, se van construyendo aproximaciones cada vez más exactas que dan cuenta de la forma en que funcionan los fenómenos que tienen lugar en el universo”.
3. *Obtenidos metódicamente*: Ya que la ciencia es metódica porque los conocimientos adquiridos en las diferentes disciplinas se obtienen con bases en métodos, esto es, partiendo de procesos lógicos, de vías adecuadas a los distintos tipos de objetos que se estudian.
4. *Comprobables*: Que en el campo de las ciencias fácticas se requiere la verificación, la contrastación empírica con la realidad material, y que en el campo de las ciencias formales se necesita la demostración, la deducción que prueba la verdad de los juicios que se usen. Sin embargo, deberá tenerse presente que no todo puede ser comprobado como lo manifiesta la corriente aristotélico tomista.
5. *Sistematizados*: Que el conocimiento adquirido guarda un orden lógico, se vinculan de un modo especial y forman parte de un sistema, de un conjunto organizado de conocimientos. El cual permitirá se continúen realizando nuevas investigaciones, que aporten nuevos conocimientos.
6. *Contextuales*: Es la que indica que toda investigación científica debe estar vinculada con la cultura de la comunidad, la colaboración recíproca de los científicos. Tomando en cuenta el carácter social que tenga la investigación.

Por su parte, Yuni y Urbano (2006, p.20-21), establecen que el conocimiento científico es un modo de producción de conocimiento relativamente nuevo en la historia de la humanidad. Por lo que, es producto de la actividad intelectual de naturaleza racional mediante la cual se contrastan modelos sobre el fenómeno bajo estudio con algún tipo de evidencia empírica, mediante operaciones de demostración y prueba (lógica o empírica). Mismo, que requiere la correspondencia de los argumentos con una evidencia externa.

Resaltan que, el conocimiento científico es producto de una serie de reglas a las que debe someterse el sujeto que desee conocer la realidad utilizando esta modalidad del conocer. Para que le permita trascender los fenómenos tal como se aparecen a través de los sentidos para tratar de

captar la casualidad latente que subyace en los hechos, buscando elaborar modelos conceptuales descriptivos, explicativos y/o comprensivos acerca de la realidad.

Por ello, afirman que la investigación como actividad intencional orientada al descubrimiento y a la aplicación de lo real, es el medio a través del cual los humanos vamos construyendo conocimiento. Es decir, el conocimiento lo podemos obtener de una forma cotidiana, por el simple hecho de vivir y en forma racional a través de pasos sistematizados. Siendo, el conocimiento científico el aplicado en la presente investigación donde se desarrollo un estudio de caso, “el fenómeno de la evasión fiscal”.

Lo que concuerda con Ortiz y García (2005, p.20), cuando define a la investigación científica como actividad y como proceso de búsqueda del conocimiento nuevo, involucrando diversos conceptos, mismos que parten de la concepción filosófica del proceso mismo del conocimiento hasta la integración de nuevos conocimientos. No siendo la excepción la presente investigación, ya que se desarrollo aplicando métodos que indican el proceso metodológico mismo que permite presentar los resultados de la misma, contenidos en el capítulo quinto. Siendo planteada la presente investigación, tomando en cuenta el problema que representa la evasión fiscal, en las finanzas del Estado de Sinaloa, partiendo de ideas, juicios, hipótesis, ciertos conocimientos teóricos y de la materia, así como de los objetivos específicos que se contienen en el capítulo primero de esta investigación. Al respecto, Ortiz y García (2005, p.27-28), a partir de De Gortari, señalan que las condiciones que debe reunir una investigación científica, son:

1. La adquisición previa de conocimientos;
2. Una actitud abierta y comprensible hacia el problema planteado;
3. La disposición de considerar todas las posibilidades razonables y las alternativas factibles;
4. Trabajar con esmero y precisión, utilizando todos los medios disponibles;
5. Tener firmeza para no dejarse arrastrar por ideas preconcebidas;
6. Aceptar de manera imparcial y honesta los resultados obtenidos, aunque sean opuestos a los deseados.

Asimismo, (p.34-35) señalan que las características de una investigación científica son:

- a) El surgimiento de un problema (entiéndase por problema cualquier dificultad que no se puede resolver automáticamente, es decir, con la sola acción de nuestros reflejos instintivos y condicionados, o mediante el recurso de los que hemos aprendido anteriormente),
- b) Revisión de los conocimientos anteriores que sean pertinentes y la comprensión cabal de ellos;
- c) El planteamiento claro y distinto del problema;
- d) La búsqueda de su solución incluyendo su explicación posible, mediante la formulación de una hipótesis;
- e) El diseño del experimento, incluyendo el método adecuado para realizarlo;
- f) La ejecución del experimento, aplicando rigurosamente el método, con la habilidad, la inteligencia y la marginación requeridas;
- g) La obtención de algún resultado que sea comprobable o demostrable, o bien, ambas acciones a la vez;
- h) La demostración o la verificación experimental del resultado, o las dos acciones;

- i) La interpretación del resultado en términos de la teoría correspondiente;
- j) La inserción del resultado en el sistema de los conocimientos adquiridos;
- k) La indagación de algunas consecuencias implicadas por el resultado;
- l) El surgimiento de nuevos problemas.

De lo anterior se puede concluir, que la investigación es un proceso sistematizado, que desarrolla el investigador aplicando un método científico, el cual le permite tener evidencia confiable para afirmar o no los juicios, hipótesis planteadas en los inicios de la investigación. Sin embargo, es importante tener presente la forma de la investigación, por ello Herrera (2005, p.20-21), cita a Mario Tamayo y Tamayo, quien establece que se pueden encontrar formas y tipos de investigación, destacando las siguientes:

Formas de la investigación:

- a) Pura:
  - Desarrolla teorías;
  - Presenta amplias generalizaciones;
  - Realiza formulaciones hipotéticas de aplicación posterior;
  - Es un proceso formal y sistemático.
- b) Aplicada:
  - Depende de los descubrimientos de la investigación pura;
  - Confronta la teoría con la realidad;
  - Es la aplicación real del método y la investigación.

Tipos de investigación aplicada:

- a) Histórica:
  - Trata de experiencias pasadas;
  - Se puede aplicar a cualquier campo de la ciencia;
  - Busca en forma crítica la explicación de esos acontecimientos pasados.
- b) Descriptiva:
  - Trata de la interpretación de la naturaleza o sociedad actual;
  - Trabaja con realidades del fenómeno u objeto de estudio.
- c) Experimental:
  - Es la manipulación de una variable experimental no comprobada;
  - Trata de describir en qué modo o por qué se produce el fenómeno u objeto de estudio;
  - Reproduce el fenómeno en una situación controlada llamada experimento.

Asimismo, señala que también existen otros criterios para clasificar los tipos de investigación, como son las fuentes que utilizan para obtener los datos como son: Otros tipos de Investigación que se realiza en base a la fuente de los datos:

- a) Documental:
  - Depende fundamentalmente de la información recabada en documentos como libros, revistas, periódicos, archivos oficiales o privados; documentos filmados, documentos grabados y páginas WEB.

b) De campo:

- Su fuente de información es el mismo fenómeno u objeto, ya que se aplica la observación directa o indirecta a través de instrumentos como cuestionarios, entrevistas, grabaciones, fotografías, entre otras.

c) Experimental:

- Se basa en la observación de fenómenos provocados en forma deliberada, en condiciones previstas y controladas por el investigador o un equipo de especialistas en el área.

Retomando las formas y tipos de investigación, el presente trabajo su forma de investigación es la aplicada; donde el tipo es histórica, descriptiva, documental, y de campo, como se sustenta: Fue necesario realizar una revisión documental. Misma que sustenta el marco teórico conceptual ó de referencia, recoger datos, y permite reconstruir el pasado objetivo y comprender mejor el presente, así como buscar nuevas posibilidades y generar conocimiento nuevo para combatir la evasión fiscal, mismo que se complementa con el histórico, el cual permitió el desarrollo temporal del fenómenos (evasión fiscal en México), utilizando para ello documentos como manuscritos, actas, testimonios de ciertas personas, informes de otros estudiosos.

Por su parte, Daza (2004, p.29-30), manifiesta que la investigación histórica, depende de la información recogida por otros, por lo que la calidad de los datos depende en gran medida de un trabajo cuidadoso al analizar la autenticidad, confiabilidad, validez y significatividad o pertinencia de la información obtenida. Teniendo claro, que en esta dicha investigación se estudiaron documentos, y se analizó la información vertida de personas que interactúan en el mundo de la política hacendaría, que mantiene una relación con la evasión fiscal, tales como, especialistas en materia fiscal, empresarios (contribuyentes), funcionarios públicos; todo ello, relacionado con las variables categorías que son base de la investigación. Lo que permitió plantear el desarrollo del fenómeno como lo establece B. P. Rodríguez (2003, p.47).

Asimismo, fue necesario la interpretación de algunas disposiciones fiscales que permitan comprender o descifrar lo más posible; lo que en un momento dado los legisladores quisieron decir, y para ello se aplicará el método exegético<sup>59</sup>, mismo que es considerado como uno de los tres métodos dogmáticos<sup>60</sup> de la investigación jurídica por Jorge Witker, citado por Hernández y López (2002, p.37), cuando dice que es aquel que se encarga de la interpretación de normas y que busca la solución de controversias en el mismo texto de la ley . Mientras que el método sistemático recurre a dos elementos para interpretar el derecho como son: la institución jurídica a la que se refiere la norma por su análisis e interpretación, y determinar el alcance de la misma norma de acuerdo con la institución a la que pertenece. Lo que permitió, contar con los elementos necesarios, para manifiestan las contradicciones que se presentan entre lo establecido en las leyes y la violación a los principios constitucionales; esto se realizará con la aplicación del método sistemático.

---

<sup>59</sup> El método exegético como el sistemático, forma parte de la teoría hermenéutica. Álvarez-Gayou (2006, p.80), define a la hermenéutica como la teoría y la práctica de la interpretación.

<sup>60</sup> La dogmática distingue tres métodos diferentes para realizar la investigación jurídica, que son el exegético, sistemático y sociológico.

Por tanto, se realizó una investigación de estudio de caso “el fenómeno de la evasión fiscal”, aplicando para ello, un estudio histórico, documental, descriptivo y de campo, con un enfoque mixto, donde se conjugan lo cualitativo con lo cuantitativo del fenómeno, con la finalidad de conocer, analizar las diversas causas que considera el sujeto pasivo para incumplir con sus obligaciones tributarias, así como analizar las estrategias que se han implementado para minimizar dicho fenómeno por parte de las autoridades hacendarias y proporcionar los resultados encontrados y puedan servir en la elaboración de las legislaciones tributarias y reglamentación futuras, y para la eficiencias de las Administraciones tributarias. Así como a los estudiantes que su carrera en foca al sistema tributario, legisladores, catedráticos entre otros.

#### **4.2. Método de Investigación**

B. P. Rodríguez (2003, p.1), establece que el método etimológicamente deriva de dos raíces griegas: meta y odos; la primera, significa “de acuerdo con, por medio de, hacia, el medio, el modo de, a lo largo de”; y la segunda, posee el significado de “camino, vía o ruta”. De ahí que exista un método cuando se sigue un camino, cuando se procede conforme a una regla o vía, cuando se efectúa un procedimiento para investigar en cualquier nivel, cuando mediante una serie de actividades sujetas a un plan previo se obtiene un determinado fin o se logra hacer algo. Asimismo, enfatiza la relación que tiene el método para relacionar al hombre con el mundo, ya que establece, que para percibir la realidad y expresarla, el hombre se ha valido de formas o modelos de pensar. Las cuales son denominadas métodos, mismos que le han permitido elaborar y desarrollar perspectivas en virtud de las cuales pretende explicar el mundo y los fenómenos materiales y espirituales que presenten. Donde el ser humano, con la sed de conocer y alcanzar la verdad, amplía y perfecciona los caminos del conocimiento, los cuales siempre serán analizados y actualizados por las nuevas generaciones de manera crítica con la finalidad de transmitirla.

El método es el camino o sendero que se ha de seguir para alcanzar un fin propuesto de antemano, que afecta al ámbito no sólo del conocimiento, sino también de la actuación humana y de la producción. Esto es, conjunto de procedimientos que permiten abordar un problema de investigación con el fin de lograr objetivos determinados, según Buendía, Leonor, Colás, Hernández Piña (1999), citados por Ortiz (2004, p.106). Asimismo, cita a Ander-Egg (1995) quien establece, que investigación es el procedimiento reflexivo, sistemático, controlado y crítico, que permite descubrir nuevos hechos o datos, relaciones o leyes, en cualquier campo del conocimiento humano.

De igual forma, Pantoja (2009, p.73), define al método como el camino seguro para ir de lo desconocido a lo conocido, de las incertidumbres que esbozan las preguntas de investigación al conocimiento, de las respuestas que se dan a las mismas. Y (p.47), enfatiza que el conocimiento acerca a las cosas y, desde este punto de vista, semánticamente, conocimiento y ciencia están. Ya que el término “ciencia” proviene del sustantivo latino scientia que se traduce por “conocimiento científico”, ciencia, saber y del verbo scire, que significa “saber, estar instruido, tener un conocimiento teórico o práctico de algo” y se corresponde con el griego epistémé: “conocimiento, saber, ciencia”. De ahí surge el nombre de la ciencia epistemología al estudio de la ciencia.

Resaltando, que la ciencia es un modo de acceso a la verdad de lo real y por ello, es tan importante el método científico, pues es, en definitiva, donde la ciencia se juega la validez de sus resultados como ciencia. Donde el método científico es el camino que la ciencia adopta para la investigación. Lo que concuerda con Yuni y Urbano (2006, p.37), cuando establecen que la finalidad de ciencia es producción de conocimiento a través del método. Ya que el método es un modo de proceder estructurado para lograr conocimiento científico.

Es por ello, que Yuni y Urbano se refieren al método científico, como el conjunto de procedimientos que, valiéndose de los instrumentos o técnicas necesarias, aborda y soluciona un problema o un conjunto de problemas de conocimiento. Siendo, entonces una estrategia consciente encaminada a solucionar problemas planteados por el investigador con un fin determinado. Destacando que (p.41), el método científico es una guía que orienta la actividad investigadora del científico, y que permite cumplimentar los atributos que debe poseer el saber de la ciencia. Asimismo, enfatiza que el método científico *es sistemático*: ya que permite vincular los procedimientos que se establece, lo que le permite conformar una unidad o totalidad; donde dicha vinculación permite que cada operación y decisión deba guardar coherencia y ser congruente con el conjunto. Además, *permite tener un control sobre los procedimientos*: Esto se logra a través de la comunidad científica quien se encarga de evaluar la eficacia y eficiencia de los procedimientos para alcanzar la objetividad. Luego es *autocorrectivo*: Ya que permite realizar ajustes necesarios para hacer más eficientes los medios de conocimiento de los fenómenos. También *es histórico*, ya que debe reconocer que es necesario incorporar nuevos procedimientos para la producción del conocimiento.

Tabla 4.3  
Requisitos mínimos para que el conocimiento sea considerado ciencia

Requisitos	Forma en que se cumple
Ser un conocimiento ordenado y sistematizado	Aplicarse una serie de métodos, técnicas y procedimientos establecidos, comprobados y confiables con el propósito de darle vigencia universal.
Referirse a fenómenos naturales	Que esté basado principalmente en la observación de fenómenos y hechos físicos, de ahí el investigador puede inferir el comportamiento, las relaciones y características a fin de analizarlos y establecer los conceptos generales que lleven a un conocimiento particular.
Relacionarse con fenómenos afines	Que el investigador relacione el fenómeno estudiado con otros fenómenos para identificar todos los factores y características que influyen en el hecho en observación
Legislar los fenómenos	Que toda tarea a realizar deberán analizarse, ordenar y sintetizar la información obtenida a partir de las observaciones citadas y, con los resultados, fundamentar leyes, teorías y postulados que le den validez y calidad de universal al conocimiento así derivado.

FUENTE: Elaboración propia con datos de Muñoz (1998, p.170)

Para Muñoz (1998, p.188), los métodos de investigación son los procedimientos aprobados de investigación utilizados por los investigadores a fin de dar la objetividad y veracidad que se buscan en la observación y experimentación de fenómenos y hechos; los cuales permitan aportar un conocimiento válido. Estableciendo que para que un conocimiento sea considerado ciencia

debe cumplir ciertos requisitos mediante la aplicación de métodos previamente probados y aceptados plenamente.

Es por ello, que el método introduce orden en las actividades y tareas del hombre; cuando al intentar superar la casualidad, establece un orden en el que se apoya un conjunto de normas y reglas por seguir, según B. P. Rodríguez (2003, p.2). Por tanto, no se puede prescindir del método, ya que ello dificultaría llevar a feliz término la investigación científica y arribar a una comprensión objetiva y coherente de la realidad. Resalta que es importante el método porque facilita encauzar el esfuerzo, físico, mental o ambos, hacia la solución de problemas cotidianos, científicos o filosóficos, porque disciplina el espíritu, hace a un lado la voluntad del sujeto a antojos o fantasías, establece los medios más adecuados para lograr los fines propuestos y proyecta orden en el trabajo. Ya que el método dirige al intelecto en su intento de explicar la realidad, no sustituye al talento, se convierte en su auxiliar.

Es por ello, que Pantoja (2009, p.47), establece que el camino de cada investigación varía, en función del tipo, el enfoque que se adopte, el método aplicado. Por su parte, Méndez (2005, p.142), indica que el método científico aprovecha el análisis y la síntesis, los procesos mentales de la deducción y la inducción que aplican a todo tipo de investigación. Ya que el análisis y síntesis son los procesos que permiten al investigador conocer la realidad.

Siendo a través del análisis como se identificaron las partes que intervienen para la realización del fenómeno de la evasión fiscal, objeto de la investigación, y que permite establecer la relación que se presenta entre los sujetos que evaden, las razones por las que se realiza así como las consecuencias que presenta su actuación. También, a través del análisis se estudió los diferentes componentes que intervienen en la evasión fiscal como son los contribuyentes, asesores y funcionarios públicos relacionados con la hacienda pública, así como, las causas por las que se evade, y a partir de los resultados se presentan las explicaciones del fenómeno y algunos de sus efectos.

De manera que, se tuvo que seleccionar el enfoque que la investigación tendría, para conocer el método que indicara el proceso sistemático de la investigación. Por lo que, el estudio de la evasión fiscal fue desarrollada a través de una combinación de lo cualitativo con lo cuantitativo, por lo que, se converge en un método mixto. Yuni y Urbano (2006, p.38), señalan que durante muchos años predominó la idea de que existía un único método para realizar conocimiento científico. Sin embargo, en la actualidad predomina la concepción que define el pluralismo metodológico, es decir la aceptación de que hay múltiples métodos para producir conocimiento científico, todos ellos válidos y eficaces para hacer avanzar la ciencia.

Por lo que, considerando el pluralismo metodológico, se puede tratar al método científico en un sentido genérico para identificar un conjunto de procedimientos mediante los cuales se contrastan modelos teóricos con referentes empíricos, con el fin de producir conocimiento científico. Y por tanto, lo define como un conjunto de procedimientos que permiten abordar un problema de investigación con el fin de lograr unos objetivos de conocimiento determinado. Es por ello, que Yuni y Urbano resaltan que todo conocimiento elaborado requiere reunir tres requisitos o criterios, como son: la veracidad, la confiabilidad y la fundamentación.

Donde el criterio de veracidad, establece que lo que se dice se pueda afirmar que es verdadero; mientras que el criterio de confiabilidad, es que se pueda confiar razonablemente que los datos empíricos en los que se fundan los enunciados teóricos no poseen errores o distorsiones. Ya que si no existe confianza no puede prevalecer la validez. Por lo que el tercer criterio que es la fundamentación la que tiene tres fuentes como: son las teorías y modelos conceptuales propios de la disciplina; las reglas lógicas de construcción del conocimiento; y la evidencia empírica que sostiene los hallazgos de investigación y los enunciados derivados de ellos.

Por tanto, es pertinente resaltar lo que establece Hernández, *et al* (2006, p.4), quien manifiesta que a lo largo de la historia de la ciencia han surgido diversas corrientes de pensamientos tales como el empirismo, el materialismo dialéctico, el positivismo, la fenomenología, el estructuralismo, y marcos interpretativos tales como la etnografía y el constructivismo. Sin embargo, dichas corrientes se han polarizado en dos enfoques principalmente en el enfoque cuantitativo y el enfoque cualitativo de la investigación. Esto mismo, lo señala M.A. Rodríguez (2010, p.29), cuando resalta que los métodos cuantitativos y cualitativos se han consolidado en las últimas décadas dentro del campo de la administración.

De manera que, Hernández *et al*, señala que los dos métodos pueden conjugarse al realizar una investigación, a lo cual denominan enfoque integrado multimodal, también conocido como enfoque mixto. Señalando que el enfoque cuantitativo que es aquel que se usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías (p.5).

M.A. Rodríguez (2010, p.32), define al Método cuantitativo, como aquel que se centra en los hechos o causas del fenómeno social, con escaso interés por los estados subjetivos del individuo. Destacando que se auxilia de las técnicas de investigación como: el cuestionario, inventarios y análisis demográficos que producen números, mismos que pueden ser analizados estadísticamente para verificar, aprobar o rechazar las relaciones entre las variables que conforman la investigación.

Mientras Taylor y Bogdan (1987, p.17), señala que los métodos cualitativo, como la observación descriptiva, las entrevistas y otros métodos cualitativos son tan antiguos como la historia escrita por (Wax, 1971), en la que señala que los orígenes del trabajo de campo pueden rastrearse hasta historiadores, viajeros y escritores que van desde el griego Heródoto hasta Marco Polo. Pero sólo a partir del siglo XIX y principios del xx se reconoce lo que ahora denominamos métodos cualitativos cuando fueron empleados conscientemente en la investigación social. Asimismo, establecen que la frase metodología cualitativa se refiere en su más amplio sentido a la investigación que produce datos descriptivos: las propias palabras de las personas, habladas o escritas, y la conducta observada. Por lo que establece que es un modo de encarar el mundo empírico y que consiste en más que un conjunto de técnicas para recoger datos, como lo señala Ray Rist (1977), enfatizando las siguientes características que debe reunirse para una investigación cualitativa (p.20-23):

1. *La investigación cualitativa es inductiva.* Los investigadores desarrollan conceptos, intelecciones y comprensiones partiendo de pautas de los datos, y no recogiendo datos para evaluar modelos, hipótesis o teorías preconcebidos. Siguen un diseño de la

investigación flexible. Comienzan sus estudios con interrogantes sólo vagamente formuladas.

2. *El investigador ve al escenario y a las personas en una perspectiva holística;* las personas, los escenarios o los grupos no son reducidos a variables, sino considerados como un todo. Estudia a las personas en el contexto de su pasado y de las situaciones en las que se hallan.
3. *Son sensibles a los efectos que ellos mismos causan sobre las personas que son objeto de su estudio.* La interacción que el investigador tiene es de forma natural y no intrusivo, pero dicho científico no puede eliminar sus efectos sobre las personas objeto de estudio, se tratan de controlar o reducir a un mínimo.
4. *Trata de comprender a las personas dentro del marco de referencia de ellas mismas.* Para lo cual, los investigadores se debe identificar con las personas que estudian para poder comprender cómo ven las cosas.
5. *Se suspende o aparta de sus propias creencias, perspectivas y predisposiciones.* Donde nada se da por sobreentendido. Todo es un tema de investigación.
6. *Todas las perspectivas son valiosas.* Debe tener presente el investigador que no busca “la verdad” o “la moralidad” sino una comprensión detallada de las perspectivas de otras personas.
7. *Es humanista.* Que el método mediante el que se estudia a las personas influyen sobre el modo en que las vemos. Ya que estudiándolas cualitativamente, se llega a conocer en lo personal y a experimentar lo que ellas sienten en sus luchas cotidianas en la sociedad. Se aprende sobre conceptos como belleza, dolor, fe, sufrimiento, frustración y amor, cuya esencia se pierde en otros enfoques investigativos.
8. *Se da énfasis a la validez de la investigación.* Están destinados a asegurar un estrecho ajuste entre los datos y lo que la gente realmente dice y hace. Observando a las personas en su vida cotidiana, escuchándolas hablar sobre lo que tienen en mente, y viendo los documentos que producen. Donde el investigador obtiene un conocimiento directo de la vida social, no filtrando por conceptos, definiciones operacionales y escalas clasificatorias. Siendo una pieza de investigación sistemática conducida con procedimientos rigurosos, aunque no necesariamente estandarizados.
9. *Todos los escenarios y personas son dignos de estudio.* Ningún aspecto de la vida social es demasiado frívolo o trivial como para ser estudiado. Todos los escenarios y personas son a la vez similares y únicos.
10. *Es un arte.* Esto obedece a que los métodos cualitativos no han sido refinados y estandarizados como otros enfoques metodológicos. Es cada uno de los investigadores que le dan su toque especial, donde el crea en cierto momento su propio método.

Siendo Creswell (1998, p.7-8), quien resalta cinco tipos metodológicos utilizados en la investigación cualitativa: etnografía, biografía o historia de vida, teoría fundamentada, fenomenología y estudio de caso.

*Etnografía*, es la disciplina que abarca diferentes ciencias particulares, naturales y sociales que presenta el ser humano objeto de estudio, y describe la vida cotidiana de las personas, el formato general es el análisis descriptivo, y la interpretación el investigador según lo describe Creswell (1998, P.35) y Daza,(2004, p.298). Dicha investigación es una modalidad de los estudios de las ciencias sociales que surge de la antropología cultural y de la sociología cualitativa según Sandín

(2003, P.154) y Daza. Asimismo Álvarez-Gayou (2006, p.76), establece que la etnografía es una descripción e interpretación de un grupo o de un sistema social o cultura. Hernández *et al* (2006, p.700), establece que es cuando se investigan a grupos o comunidades que comparten una cultura: el lugar, detecta a los participantes, de ese modo recolectarán y analizarán los datos. Lo que permite, proveer de un “retrato” de los eventos cotidianos.

Por su parte Daza y Creswell (p.65), coinciden cuando hablan de características de una investigación Etnográfica, como sigue:

- *Enfoque:* Descripción de la comprensión de lo que sucede en un grupo cultural o social estudiado. Donde se trata de ver el punto de vista del sujeto, conocer el qué significado dan los sujetos a los hechos.
- *Origen de la disciplina:* Antropología cultural o sociólogos cualitativos, entre otros especialistas.
- *Recopilación de datos:* Deberá dedicarle mucho tiempo en el lugar de estudio, la herramienta es la entrevista en profundidad con personas, la observación del participante, envolviéndose activamente en la actividad objeto de estudio.
- *Análisis de Datos y narrativa de los hechos:* Describir sistemáticamente las características de variables y fenómenos, generar y reafirmar categorías conceptuales, descubrir y validar asociaciones entre fenómenos, comparando constructos y postulados generados desde un fenómeno estudiado en un área concreta con los estudiados en otras áreas o situaciones

*Biografía o Historia de vida,* Son aquellas investigaciones donde se indagan de la vida del actor principal de la investigación, y se utiliza la entrevista y diversos documentos para recolectar datos. Cresweel (1998, p.49-51), establece que se presenta en forma de historias, epifanías, y con contenido histórico para obtener una imagen vívida de la vida del personaje investigado. Resaltando las características de una investigación Biográfica o Historia de vida (p.65):

- *Enfoque:* Analizar y descripción de la vida de la persona objeto de la investigación.
- *Origen de la disciplina:* Antropología cultural o sociólogos cualitativos, literatura, historia y psicología.
- *Recopilación de datos:* Entrevistas con el sujeto y personas relacionadas con él y documentos que nos hablen de su vida.
- *Análisis de Datos y narrativa de los hechos:* Describir detalladamente de la vida de una persona, donde se plasmara sus historias, celebraciones, y contenidos históricos.

*Teoría Fundamental,* es una investigación donde se debe detallar que la finalidad es realizar una construcción de teoría basada en los datos empíricos que la sustenten Cresweel (1998, p.34). Describiendo las siguientes particularidades de una investigación de Teoría Fundamental (p.65):

- *Enfoque:* Es desarrollar una teoría fundamentada en datos obtenidos de un estudio de campo.
- *Origen de la disciplina:* La sociología.
- *Recopilación de datos:* Entrevistas con una muestra de 20 a 30 donde se logre tener datos suficientes de todas las categorías y poder exponer en detalle una teoría

- *Análisis de Datos y narrativa de los hechos:* Se pueden realizar utilizando una codificación abierta, axial, selectiva o matriz condicional. Que permita tener los elementos suficientes y narrar los resultados a través de una teoría o modelo teórico.

*Fenomenología*, detalla las experiencias vividas por una persona o grupo de personas acerca de un concepto o fenómeno Creswell (1998, p.49-51). Señalando las siguientes particularidades de una investigación de Teoría Fundamental (p.65):

- *Enfoque:* Es comprensión de la esencia de las experiencias de un fenómeno.
- *Origen de la disciplina:* La filosofía, sociología y psicología.
- *Recopilación de datos:* Entrevistas largas con diez o más personas.
- *Análisis de Datos y narrativa de los hechos:* Análisis de las afirmaciones, aceptaciones, temas de significado, descripción general de la experiencia. Y debe narrarlo elaborando una descripción de la verdadera esencia de la experiencia.

*Estudio de Caso*, es la donde se tiene como característica prestar especial atención a cuestiones que específicamente pueden ser conocidas, como una persona, un grupo o una institución, un evento, un programa, un periodo de tiempo, un incidente crítico o una comunidad de acuerdo con López de la Llave y Pérez LLantada (2005, p.113) y Buendía (1999), citado por Otríz (2004, p.61). Por su parte Yin (1994, p.1), indica que son uno de los varios caminos de realizar investigación en ciencias sociales, son la estrategia preferida al “cómo” o “por qué” se está planteando, cuando la atención se centra en un fenómeno contemporáneo dentro de algunos contextos de la vida, donde pueden ser explicativos, descriptivos. Por su parte Creswell (1998, p.65) resalta las siguientes consideraciones en una investigación de estudio de caso:

- *Enfoque:* Análisis y describir del caso casos.
- *Origen de la disciplina:* La filosofía, sociología y psicología.
- *Recopilación de datos:* Entrevistas largas con diez o más personas.
- *Análisis de Datos y narrativa de los hechos:* Análisis de las afirmaciones, aceptaciones, temas de significado, descripción general de la experiencia. Y debe narrarlo elaborando una descripción de la verdadera esencia de la experiencia.

Sin embargo, Teddlie y Tashakkori, (2003); Creswell, (2005); Mertens, (2005); Williams, Unrau y Grinnell (2005) Define una investigación con enfoque mixto es donde se realiza un proceso de recolección, análisis y vinculación de datos cuantitativos y cualitativos en un mismo estudio o una serie de investigaciones para responder a un planteamiento del problema lo que le permite tener más elementos para sustentar y validar la investigación citados por Hernández *et al*, (2006, p.255).

La presente investigación tiene un enfoque mixto, en el cual se conjugan aspectos cuantitativos, a través de los cuales se logro procesar los cuestionario aplicados para la obtención de evidencia y confrontarla con las teorías documentadas, y explicar por qué se evade con base a resultados procesados, siendo a través del el enfoque cualitativo como se logró realizar una descripción de los acontecimientos recabados con los funcionarios públicos, con los contribuyentes y profesionistas sujetos de la investigación y confrontarla con las teorías y los resultados

cuantificados, por tanto esta investigación es un estudio de caso (fenómeno de la evasión) su explicación, descripción, partiendo de los datos recabados de análisis de documentos, observaciones y análisis de los datos recabados y cuantificados. Donde un estudio de caso es definido como estudios que al utilizar los procesos de investigación cuantitativa, cualitativa o mixto; analizan profundamente una unidad para responder al planteamiento del problema, probar hipótesis y desarrollar alguna teoría, según Hernández *et al* (2006, p.224).

### **4.3. Modelo de la Investigación**

La presente investigación inicia con los siguientes planteamientos generales de la investigación:

1. A mayor inequidad tributaria, mayor evasión fiscal
2. A mayor evasión fiscal menos recaudación
3. A mayor complejidad de las leyes fiscales, mayor incumplimiento fiscal, mayor incertidumbre jurídica en los ciudadanos
4. A mayor desconfianza del ciudadano en la aplicación correcta de los recursos tributarios, el incumplimiento tributario incrementa.
5. A mayor incumplimiento de las obligaciones tributarias, disminuyen los recursos para el desarrollo económico y social del Estado.

Estos planteamientos, permitieron tener clara visión sobre la revisión bibliográfica realizada, así como las hipótesis de la investigación y la importancia que el mismo tiene, lo que permitió realizar un diseño para el desarrollo de la misma.

### **4.4. Diseño de la Investigación**

Fue necesario planear para lograr realizar esta investigación, y con mayor razón tratándose de una investigación de carácter científico. Por ello, se diseñaron las etapas o pasos realizados durante la investigación. Como se señala en el punto 4.1 del presente capítulo la forma o diseño de la presente investigación es la aplicada; donde se conjugan la histórica, descriptiva, documental, y de campo, realizando una conjugación de lo cualitativo con lo cuantitativo en este estudio de caso del fenómeno de la evasión fiscal. Tomando en cuenta la problemática que existe en la ciudad de Culiacán, Sinaloa relacionada con el fenómeno de la evasión fiscal; siendo la idea central base fundamental para realizar el planteamiento del problema, donde se justificó la importancia del mismo después de haber realizado una revisión bibliográfica.

Asimismo, se efectuaron las hipótesis propias de la investigación y posteriormente se incurre en el diseño y metodología a desarrollar. Donde el trabajo se efectuó con la aplicación del método mixto en un estudio de caso como lo es el fenómeno de la evasión fiscal, partiendo de su historia, realizando una descripción, tomando toda la revisión documental necesaria y elaborando el instrumento para la recolección de la información. Siendo, el cuestionario la herramienta aplicada al final ya que en los inicios también se contemplo la entrevista directa, misma que se desecho, por las dificultades que se presentaron para su aplicación, ya que los sujetos no ascendieron a ella.

Son tres tipos de cuestionarios, los que permitieron realizar la recopilación de datos, donde el no.1 se aplicó a los contribuyentes (anexo1), el no.2 a los profesionistas como contadores, administradores y abogados fiscalistas (anexo 2) y el no.3 a los funcionarios públicos relacionados con las contribuciones en su recaudación y fiscalización (anexo 3), todos ellos de sujeto que formaron parte de la muestra en la investigación del fenómeno de la evasión fiscal. Mismos que fueron tabulados utilizando los métodos estadísticos por medio del software Dyane, a través del cual se obtienen los resultados mismos que se confrontan con los teóricos, así como la evidencia que nos permite verificar que se comprueban las hipótesis base del presente estudio, y con el análisis de los datos de la investigación desarrollada se procede a realizar el informe obtenido, donde puede confirmar que la Ciudad de Culiacán, Sinaloa en México, se da y forma parte de este fenómeno de la evasión fiscal que frena el desarrollo económico y social del Estado.

Tabla 4.4  
Proceso de la investigación la evasión fiscal en Culiacán

1. Selección del tema a desarrollar :El Fenómeno de la evasión fiscal
2. Planteamiento del problema: Donde se muestra la importancia que representa el fenómeno de la evasión fiscal en la Ciudad de Culiacán
3. Revisión Bibliográfica: Que nos da los elementos históricos y permite desarrollar las diferentes categorías que son base del fenómeno a investigar, de diferentes teóricos. Mismos que al finalizar la investigación son un referente ya que los resultados son confrontados con sus afirmaciones. Siendo ello, la base para realizar nuevo conocimiento o reforzar el ya existente.
4. Hipótesis: Afirmaciones que son base en la investigación, donde se plasma los conocimientos del fenómeno a estudiar y que se pueden corroborar o no al término del estudio.
5. Diseño de las herramientas de trabajo: Se diseñaron tres tipos de cuestionarios, uno para funcionarios que trabajan directamente en el servicio tributario, otro para los contribuyentes y uno para un autor intermediario entre el contribuyente y el funcionario público los prestadores de servicio profesional como son los contadores, abogados y administradores de las empresas.
6. Aplicación de instrumento: Permite recolectar la información del fenómeno estudiado.
7. Tabulación de los cuestionarios: Se realiza aplicando un software Dyane, el cual nos permite analizar la información recabada.
8. Realización del informe final: Donde se plasman los resultados encontrados en la investigación.
9. Conclusiones y Recomendaciones

FUENTE: Elaboración propia

#### 4.5. Hipótesis

Las hipótesis que permitirán ordenar y estructurar el conocimiento obtenido en la presente investigación son:

1. La inequidad en las cargas tributarias propicia la evasión fiscal, ocasionando una disminución en la recaudación tributaria.
2. La complejidad de las leyes fiscales invita al incumplimiento de las mismas, parcial o totalmente, asimismo a la planeación y elusión fiscal, y crea a su vez un estado de incertidumbre jurídica en los ciudadanos.
3. La falta de cultura tributaria aunado a la desconfianza en la aplicación de los recursos, incita a la evasión fiscal.

4. El recurso humano y técnico, focalizado para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales es insuficiente, lo que facilita al contribuyente la evasión fiscal.
5. La evasión fiscal frena el desarrollo económico-social del Estado.

#### **4.6. Variables de la investigación**

Las categorías que sirven de guía a la presente investigación son la política fiscal y la cultura tributaria que en México existe. Donde, la política fiscal de un país es elaborada con la finalidad de obtener un beneficio en el desarrollo de la economía de un país y con el objetivo de dar cumplimiento en parte al plan nacional de desarrollo establecido, considerando para ello los diversos regímenes tributarios, el gasto público, los empréstitos que contrae el Estado, la situación financiera de las entidades públicas, siendo dicha información la base para tomar decisiones de donde y como aplicar el gasto público así como las inversiones a través de los programas que consideren necesarios en las circunstancias. A través de dicha política se elaboran las leyes tributarias que benefician los propósitos de obtener ingresos para el Estado, que más que brindar una seguridad jurídica establece una incertidumbre por el grado de complejidad.

De tal forma, que la política fiscal es el instrumento a través del cual el Estado toma las decisiones sobre quiénes serán los sujetos pasivos que tendrán la carga tributaria, ya sea en impuestos directos o indirectos, los cuales serán una fuente de ingresos para lograr los objetivos trazados en su plan nacional. Siendo, la rama del derecho financiero quien da nacimiento al derecho fiscal. Donde el derecho financiero se encarga de la hacienda pública, la cual se integra por las siguientes funciones, la recaudación, administración y aplicación del gasto público. Mientras que el derecho fiscal se encarga de una parte de la hacienda pública que es la recaudación del ingreso.

Sin embargo, la inequidad en la carga tributaria, la complejidad de las leyes fiscales así como la ineficiencia de la administración son algunas causas producto de la política fiscal implementada, ocasionando con ello efectos como la disminución en la recaudación, la elusión fiscal, la incertidumbre jurídica, la planeación fiscal y el incumplimiento parcial o total de las leyes fiscales. En tanto que la cultura tributaria, es el grado de conocimiento sobre el sistema tributario que la sociedad debe tener, siendo necesario que se presente una transparencia de las funciones del Estado, que la aplicación del gasto público se refleje en beneficio de la sociedad en general, no de unos cuantos. Ya que en base a ello los ciudadanos contribuirán para que el Estado obtenga los ingresos que le permitan cumplir con sus obligaciones con la sociedad misma.

#### **4.7. Investigación de Campo**

Baena (2006, p.7), establece que toda disciplina científica requiere de la investigación para su desarrollo y, a su vez, la investigación requiere de instrumentos para realizarse. Asimismo manifiesta que la aplicación de ellos auxilia en tiempo, economiza esfuerzos materiales y también humanos. Donde el uso de los mismos dará como resultado un trabajo sistemático, ordenado, sencillo y digno de credibilidad científica. Algunos autores a los instrumentos los denominan métodos o técnicas para recolectar datos, siendo uno de ellos Hernández *et al* (2006, p.583), quien afirma que el instrumento de recolección de los datos en un estudio cualitativo, es el propio investigador, quien se auxilia de las herramientas (métodos o técnicas) como pueden ser: biografías e historias de vida, documentos, registros, artefactos, grupos de enfoque, entrevistas,

observación, anotaciones y bitácora de campo. Asimismo, establece que un estudio con enfoque cualitativo, la finalidad de la recolección de datos es el de analizarlos y comprenderlos, lo que permitió tener más herramientas para concluir esta investigación

Por su parte Méndez (2005, p.171), determina que la necesidad que tienen el investigador de información exige que esté identifique dónde y cómo obtenerla de acuerdo con el diseño planteado; además, seleccionar las fuentes a las que ha de acudir. Ortiz (2004, p.71), establece que las fuentes secundarias, proporcionan información ya elaborada o interpretada por otros y que se conoce mediante su publicación. Méndez (2005, p.174), señala que la consulta en bibliotecas públicas o privadas, hemerotecas e Internet, la ayuda a identificar dichas fuentes de carácter bibliográfico e impresas como enciclopedias, diccionarios técnicos, guías bibliográficas, textos, monografías, ensayos, tesis, tablas, catálogos, revistas, periódicos y boletines, entre otras que consideren que proporciona información sobre el objeto de conocimiento.

Ortiz (2004, p.71), las fuentes primarias son las que proporcionan información de primera mano, entre las que se encuentran los documentos orales o escritos: relatos transmitidos por los participantes ó por los testigos de un suceso, así como los testimonios orales, citas habladas directamente de un testigo o participante en un hecho; el cual se obtienen por entrevistas. Por su parte, Méndez (2005, p.175), establece como fuentes primarias la observación y los cuestionarios, e indica que el investigador debe tener suma cautela para no acudir a personas equivocadas que no le ayudarán en su trabajo y, en consecuencia, desviarán los resultados finales del estudio propuesto.

Por tanto, la investigación de campo se planeó seleccionando la ciudad de Culiacán, Sinaloa, México, tomando como base una investigación documental realizada con anterioridad y elaborando la herramienta (cuestionarios) que fueron aplicados a los tres tipos de sujetos que forman parte de esta investigación, donde se les garantizó la confidencialidad de su identidad.

#### **4.7.1. Instrumento aplicado**

Es importante la claridad que se tenga del problema a investigar, así como los instrumentos que se utilizarán con la finalidad de recabar la información necesaria para dar solución al problema de la evasión fiscal en Culiacán, Sinaloa, México y tener elementos suficientes para aportar nuevo conocimiento para lograr minimizar o desaparecer dicho fenómeno. Donde, la observación, el cuestionario (anexo 1, 2 y 3), investigación documental, los instrumentos que permitieron realizar una recolección de datos, realizando una combinación de fuentes primarias y secundarias.

En tanto que, la observación permitió recopilar datos e información sobre el fenómeno de la evasión fiscal a través de la aplicación de los sentidos, comprobando y ratificándolas en lo posible, por la repetición de la misma o por la comparación de otras observaciones. Dichas observaciones se registro en una base de datos que posteriormente fueron sistematizados y cuantificados. Todo lo percibido fue plasmado en nota; ya nuestra memoria no puede retener con la fidelidad o precisión como lo son fechas, opiniones textuales, esquemas, entre otras como lo establece Baena (2006, p.61). Sin embargo dicha notas fueron realizadas con posterioridad a la entrevista, tomando en cuenta las características personales que reunían cada uno de los encuestados ó en el mismo momento de interacción que se tuvo al aplicar el cuestionario.

Mediante el cuestionario aplicado personalmente a los entrevistados que formaron parte de la muestra que fueron 9 (nueve) funcionarios públicos que tienen relación directa con la hacienda pública, 41 (cuarenta y un) contribuyentes, y 41 (cuarenta y un) profesionales de la contaduría, administración y derecho fiscal. Lo que permitió observar la actitud del sujeto con quien nos entrevistamos para solicitar nos contestará el cuestionario, proporcionando una mayor seguridad sobre la información que se obtenga, de lo cual se tomó nota.

Dicha información recabada de las fuentes primarias a través de los instrumentos de la observación y los cuestionarios, una vez procesada y analizada se contrastó con la obtenida en la investigación documental. Misma, que se conformó de una inmersión a diversas teorías que establecen relación con la evasión fiscal en México, como son la teoría económica, constitucional, contributiva o financiera, la cual nos permitió realizar una contrastación con los resultados de la investigación y aportar nuevos conocimientos que contribuyan en la solución del problema que representa la evasión fiscal. Asimismo se recoge información sobre el fenómeno en libros, revistas, tesis, leyes, códigos, jurisprudencias, ponencias, boletines, sitios en la Internet entre otros.

#### **4.7.1. Recolección de datos**

La recolección de datos fue realizada en forma personal con los contribuyentes, los funcionarios públicos y con algunos profesionales de la contaduría, administración o derecho fiscal, mediante muestreo aleatorio simple, que dieron su consentimiento para ello. Donde, dicha recolección no fue fácil, ya que por el fenómeno que se estudia, fueron muchas las negativas, donde algunos no tenían tiempo, otros sólo evasivas y algunos abiertamente el temor a futuras represarías aun cuando se les informaba que la información sería tratada con el mayor rigor de confiabilidad y que los datos serían presentados sin realizar señalamiento alguno de su origen. Sin embargo, algo muy peculiar fue la negativa de algunos funcionarios para que se les aplicara el cuestionario, nunca para recibirnos ya que fueron amables y cordiales; pero no se logro nos contestarán el número necesario para poder realizar una confrontación cuantitativa de los resultados ya que no es representativa de la muestra la información recaudada.

Siendo la recolección de datos la etapa de la investigación que tomo más tiempo a la presente investigación, por las dificultades encontradas para la aplicación de la herramienta, ya que fue desechada la entrevista que en un inició se tenía contemplada y utilizar seudónimos para cada uno de los sujetos. Pero la negativa a ser gravados fue total, y por tanto, se diseño el cuestionario como una herramienta alternativa y que permitió obtener dichos datos.

#### **4.7.2. Software de Apoyo**

El sistema de cómputo es una de las herramientas fundamentales que permite almacenar la información, procesarla y estudiarla. Asimismo, se tienen bases para emitir conclusiones partiendo de la información ya analizada. Para ello existen varios programas que permiten realizar dicho procesamiento de datos. Sin embargo, el programa aplicado en esta investigación es el Dyane 4.0 Dicho, programa, sirve para tabular datos en investigaciones cualitativas como cuantitativas, facilitando la organización de los datos, y en definitiva, nos ahorra tiempo, ese que se pierde transcribiendo entrevistas, o realizando la tabulación manual. Por tanto, es una

herramienta que permite al investigador mayor resultados donde se realiza una tabulación cruzada de las variables utilizadas y nos facilita analizar la relación entre cada variable dependiente e independiente.

#### **4.7.3. Criterios de validez interna**

Para Yacuzzi (2005, p.17-18), la validez de un estudio es la cualidad que lo hace creíble y da testimonio del rigor con que se realizó. Asimismo implica relevancia del estudio con respecto a sus objetivos, así como coherencia lógica entre sus componentes. Misma que se va desarrollando a lo largo de todo el estudio, en cada una de sus etapas. Un caso tendrá resultados válidos si todos los procesos se monitorean adecuadamente, desde el diseño del caso y el desarrollo del trabajo de campo hasta la preparación del informe y la difusión de sus resultados.

La Triangulación, es aquella que permite combinar entrevistas con observaciones y con revisión documental, donde la conclusión se derive de ellas, según Alvarado (2005, p.333). Asimismo, Taylor y Bogdán (1987, p.92) la conciben como un modo de protegerse de las tendencias del investigador y de confrontar y someter a control recíproco relatos de diferentes informantes. Abrevándose en otros tipos y fuentes de datos, los observadores pueden también obtener una comprensión más profunda y clara del escenario y de las personas estudiadas. Así, como el Muestreo Dirigido: Que le permiten elegir ciertos casos, analizarlos y seleccionar otros casos adicionales para confirmar o no los primeros.

#### **4.8. Análisis de la información**

La información obtenida se capturó en un programa estadístico multivariante denominado Dyane<sup>61</sup> Versión 4. Donde el análisis de los datos permitió efectuar una descripción general de la situación que guarda el fenómeno de la evasión fiscal en Culiacán, Sinaloa, México auxiliándose de las técnicas estadísticas básicas: medidas de tendencia central y medidas de desviación. Mismas que se complementan con la tabulaciones simples<sup>62</sup> y gráficos (histogramas) para tener una mejor apreciación del fenómeno. Por otro lado, se aplicaron tabulaciones cruzadas con el Test de Chi Cuadrada de Pearson<sup>63</sup> para determinar las relaciones de asociación significativas entre las variables y probar las hipótesis planteadas. Siendo la base para efectuar un estudio descriptivo de tipo transversal<sup>64</sup> del fenómeno de evasión fiscal, lo que implica la medición de las variables objeto de estudio.

---

<sup>61</sup> Diseño y Análisis de Encuestas en Investigación Social y de Mercados (Santesmases, 2001).

<sup>62</sup> La tabulación es una forma sencilla de describir los comportamientos o características de grupos sociales en función de los atributos u otras características de tales grupos.

<sup>63</sup> Para contrastar la hipótesis de independencia entre las variables de una tabla de contingencias, se utiliza el test *ji* cuadrado de Pearson. Este test permite averiguar si existe una diferencia significativa entre los valores esperados y los observados de un conjunto de datos (Luque, 1997). Aplicado a una tabla de contingencia, permite determinar el grado de relación o asociación existente entre dos variables, pero no proporciona información sobre la dirección de la misma la cual debe inferirse de los resultados contenidos en la tabla de contingencia.

<sup>64</sup> Es un estudio estadístico y demográfico, utilizado en ciencias sociales. Es un tipo de estudio observacional y descriptivo, que mide a la vez la prevalencia de la exposición y del efecto en una muestra poblacional en un solo momento temporal; es decir, permite estimar la magnitud y distribución en un momento dado.

Se tiene un resultado en cada uno de los cuestionarios aplicados de tal forma que existen variables dependientes (a explicar) e independientes (explicativa) en cada caso como se puede observar en los siguientes cuadros, excepto en la de funcionarios públicos.

Tabla 4.5  
Variables dependientes e independientes en los contribuyentes

Variables dependientes (a explicar):		Variables independientes (explicativas)	
No.V ar.	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No.Va r.	Variable independiente (explicativa) o predictora
5	Cómo considera que ha cumplido con sus obligaciones de contribuir con el gobierno?	2	Si es una persona moral, o persona física con actividad empresarial ¿Cuál es su actividad preponderante?
6	¿Causas por las que no ha cumplido cabalmente con sus obligaciones tributarias?	3	¿Cuántas personas laboran en su empresa?
10	¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto del pago de impuestos de los contribuyentes?	4	Cuál es la fecha en que se inscribió en el Registro Federal del Contribuyente?
11	¿Ha realizado usted o su consultor algún tipo de planeación fiscal?	7	¿Quién es el responsable de preparar sus impuestos?
12	¿Con que frecuencia se realiza dicha planeación fiscal?.	26	¿Conoce las leyes fiscales de México?
13	¿Qué representa para usted la planeación fiscal?	27	¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?
14	¿Ha declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos?	31	¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?
15	¿Ha declarado algunas veces mayores deducciones de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos?	32	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?
16	Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones?	33	Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos
17	Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones.- En caso afirmativo a la respuesta anterior. ¿Por qué razones?.	34	Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.
18	¿Ha sido penalizado por incumplimiento de sus obligaciones fiscales?	35	¿Cómo clasifica el cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes?
19	¿Ha sido penalizado por incumplimiento de sus obligaciones fiscales? En caso afirmativo a la pregunta anterior. ¿Son onerosas?.	36	¿Cuántos es el monto promedio de impuesto sobre la renta que su empresa a enterado por ejercicio fiscal?
20	¿Ha sido molestado por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta?	39	¿Cuál es su Sexo?
21	¿Cuáles son los motivos de los molestia por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público?.	40	Estado Civil:
22	¿Ha sido auditado alguna vez por las autoridades fiscalizadoras?	41	¿Cuál es su nivel de estudios

23	¿Cuál de estos medios emplearía para pagar menos impuestos?	42	Su ocupación:
24	¿Sabe usted que la evasión fiscal es un delito, que puede hasta privarlo de su libertad?	43	Monto mensual en el hogar.
25	¿Ha aplicado medios de defensa contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes?		
28	¿Considera que el sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica o los contribuyentes?		
29	Si la respuesta anterior es negativa, indique las razones que propician tal incertidumbre jurídica. Puede señalar más de una respuesta.		
30	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes?		
37	¿Qué necesita el país para mejorar el sistema tributario?		

FUENTE: Cuestionario aplicado a los contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa, México

Tabla 4.6  
Variables dependientes e independientes en los profesionistas

<i>Variables dependientes (a explicar):</i>		<i>Variables independientes (explicativas)</i>	
<i>No. Variable</i>	<i>Variable dependiente (A explicar) o criterio</i>	<i>No. Variable</i>	<i>Variable independiente (explicativa) o predictora</i>
1	¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?	5	¿Qué representa para usted la planeación fiscal?
2	¿Cuántos años tiene ejerciendo su profesión?	6	¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?
3	¿Presta sus servicios profesionales a la economía informal?	7	De ser positiva su respuesta anterior, ¿Cuáles han sido las respuestas por parte de los contribuyentes?
4	¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales de sus clientes?	8	¿Conoce en que se aplican los recursos financieros el Estado, producto del pagos de impuestos
9	¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto de la recaudación tributaria por parte del Estado?	11	¿Han sido molestado sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta?
10	¿Ha presentado declaraciones de impuestos menores a lo que arroja la contabilidad de los contribuyentes?	12	¿Cuáles son los motivos de los molestia por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público?
13	¿Han sido auditado sus clientes alguna vez por las autoridades fiscalizadoras, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliarias?	14	¿Cuál de estos medios considera que emplean más los contribuyentes para pagar menos impuestos?
16	¿Cómo define su conocimiento de las leyes fiscales de México?	15	¿Ha participado en la aplicación de medios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP), por parte de sus clientes?

17	<i>¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?</i>	19	<i>Si la respuesta anterior es negativa, indique las razones que propician tal incertidumbre jurídica</i>
18	<i>Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?</i>	25	<i>¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?</i>
20	<i>¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes?</i>	26	<i>Si su respuesta anterior es negativa, enumere cual de las razones considera que prevalecen en las leyes tributarias que violan la equidad y proporcionalidad</i>
21	<i>¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?</i>	30	<i>¿Qué necesita el país para avanzar tributariamente?</i>
22	<i>¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?</i>		
23	<i>Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos</i>		
24	<i>Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.</i>		
27	<i>¿Considera que se presenta la corrupción al cumplir con trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación de los impuestos?</i>		
28	<i>¿Cómo considera que realizan su trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación?</i>		
29	<i>¿De acuerdo con su experiencia como califica la programación que realizan las autoridades hacendarias?</i>		

FUENTE: Cuestionario aplicado a los contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa, México

Se realiza un análisis entre la correlación que existe entre las variables independientes y dependientes que son representativas de acuerdo con los resultados obtenidos, una vez procesada la información recabada, se contrasta los resultados obtenidos con las diferentes teorías sobre el fenómeno de la evasión fiscal, y se logra constatar que las hipótesis de la presente investigación se comprueban. Asimismo, nos permitió elaborar algunas reflexiones que pueden ser tomadas como nuevo conocimiento y a su vez realizar algunas sugerencias para posibles futuras investigaciones así como posibles soluciones a la disminución del fenómeno de la evasión fiscal.

**Capítulo 5. Estudio Empírico de la evasión fiscal aplicado a contribuyentes, profesionales en las áreas como la contaduría pública, derecho y administración, así como a los funcionarios públicos relacionados con las contribuciones**

## Capítulo 5. Estudio Empírico de la evasión fiscal aplicado a contribuyentes, profesionales en las áreas como la contaduría pública, derecho y administración, así como a los funcionarios públicos relacionados con las contribuciones

### Introducción

En este capítulo se describe los resultados de un estudio empírico del fenómeno sobre la evasión fiscal desde tres perspectivas, como son de los contribuyentes, los profesionales del área contable y fiscal y funcionarios públicos relacionados con la hacienda. Para lograrlo, fue necesario realizar un estudio de campo (estudio empírico) mediante un instrumento de medición estructurado (cuestionarios) para obtener datos de fuentes primarias, los instrumentos utilizados son tres cuestionarios, una para contribuyentes (ver anexo no.1), otra a los profesionales del área contable, administrativa y fiscal de las empresas (anexo no.2) y un tercero a los funcionarios públicos relacionados con las contribuciones (anexo no.3), detallándose en la siguiente tabla.

Tabla 5.1  
Perspectivas y casos analizados  
en el fenómeno de la evasión fiscal en Culiacán

<b>Encuesta:</b>	<b>No. de casos validos</b>
Contribuyentes	41
Profesionales	41
Funcionarios	9

FUENTE: Elaboración propia, producto del proyecto de Investigación

La información obtenida se capturó en un programa estadístico multivariante denominado Dyane<sup>65</sup> Versión 4. Donde el análisis de los datos permite efectuar una descripción general de la situación que guarda el fenómeno de la evasión fiscal en Culiacán, auxiliándose de las técnicas estadísticas básicas: medidas de tendencia central y medidas de desviación. Mismas que se complementan con la tabulaciones simples<sup>66</sup> y gráficos (histogramas) para tener una mejor apreciación del fenómeno.

Por otro lado, se aplican tabulaciones cruzadas con el Test de Chi Cuadrada de Pearson<sup>67</sup> para determinar las relaciones de asociación significativas entre las variables y probar las hipótesis planteadas. Siendo la base para efectuar un estudio descriptivo de tipo transversal<sup>68</sup> del fenómeno de evasión fiscal, lo que implica la medición de las variables objeto de estudio.

<sup>65</sup> Diseño y Análisis de Encuestas en Investigación Social y de Mercados.

<sup>66</sup> La tabulación es una forma sencilla de describir los comportamientos o características de grupos sociales en función de los atributos u otras características de tales grupos.

<sup>67</sup> Para contrastar la hipótesis de independencia entre las variables de una tabla de contingencias, se utiliza el test *ji* cuadrado de Pearson. Este test permite averiguar si existe una diferencia significativa entre los valores esperados y los observados de un conjunto de datos (Luque, 1997). Aplicado a una tabla de contingencia, permite determinar el grado de relación o asociación existente entre dos variables, pero no proporciona información sobre la dirección de la misma la cual debe inferirse de los resultados contenidos en la tabla de contingencia.

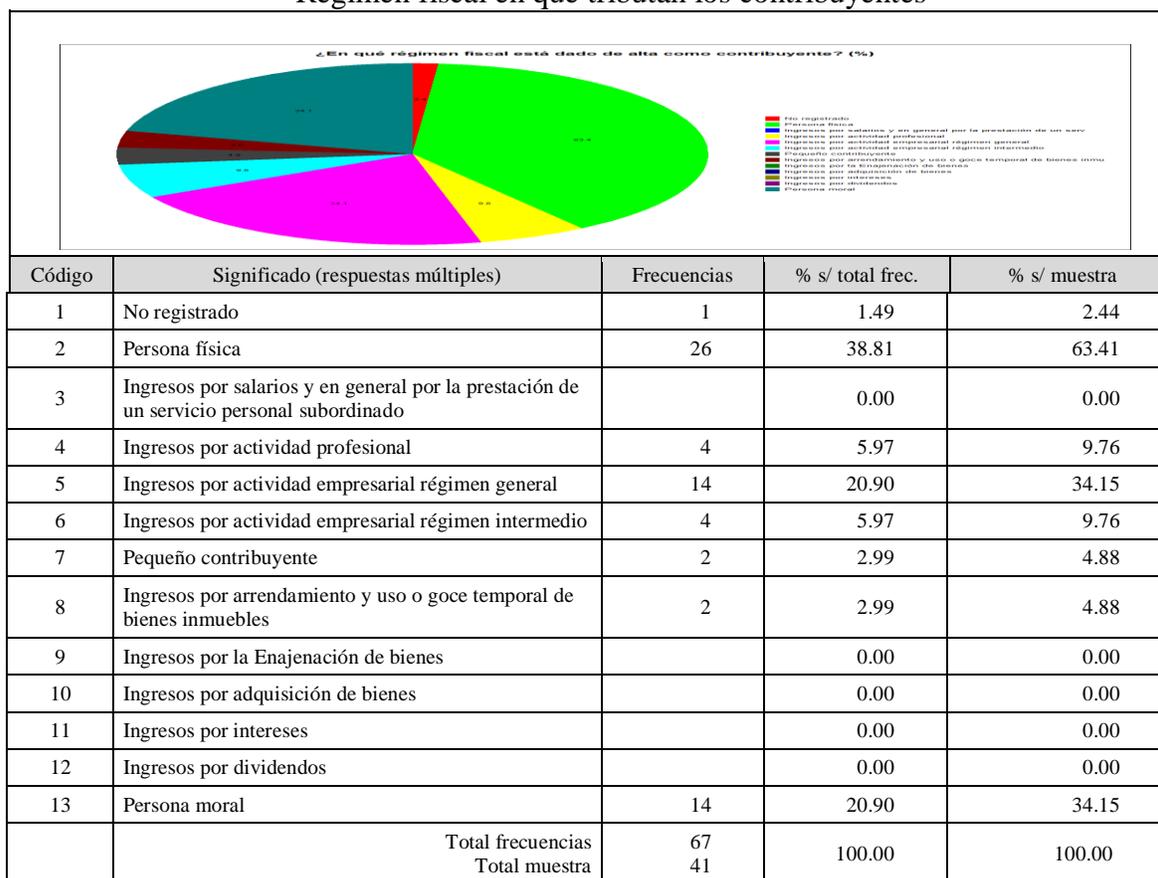
<sup>68</sup> Es un estudio estadístico y demográfico, utilizado en ciencias sociales. Es un tipo de estudio observacional y descriptivo, que mide a la vez la prevalencia de la exposición y del efecto en una muestra poblacional en un solo momento temporal; es decir, permite estimar la magnitud y distribución en un momento dado.

## 5.1. Generalidades de los encuestados

### 5.1.1. Generalidades de los contribuyentes

Tomando los datos obtenidos de la muestra de contribuyentes, mediante una tabulación simple<sup>69</sup> o conteo simple (tablas de contingencias o distribución de frecuencias) y generando gráficos (histogramas<sup>70</sup>) de cada una de las variables (análisis univariable<sup>71</sup>) que están definidas como intervalos, clases o categorías utilizadas en el estudio empírico, permite desarrollar una descripción general de la situación del fenómeno. Del 100% de los contribuyentes encuestados un 63.42% tributa como persona física y un 34.15% como persona moral. Donde un 34.15% del 63.42% obtienen ingresos por actividad empresarial régimen general de ley, en lo que respecta a el Impuesto Sobre la Renta, siendo igual al de las personas morales. Pudiéndose corroborar en la tabla siguiente.

Tabla 5. 2  
Régimen fiscal en que tributan los contribuyentes



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

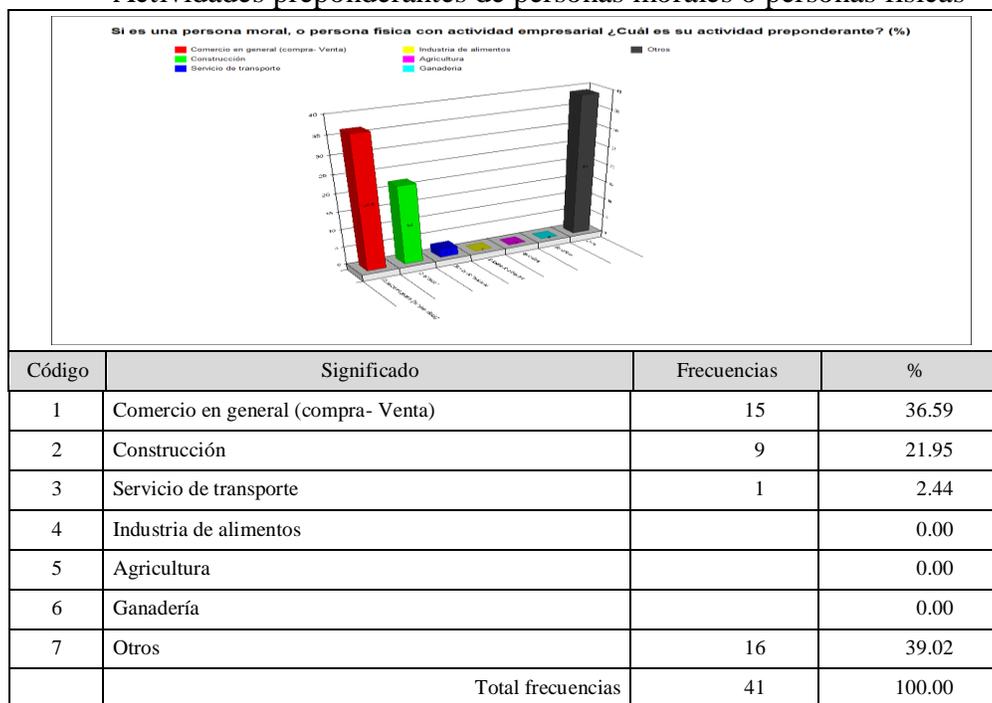
<sup>69</sup> Es un conteo del número de casos producidos de los valores de una variable, bien de cada uno de ellos individualmente, bien agrupados en intervalos, clases o categorías.

<sup>70</sup> La representación gráfica de la distribución de frecuencias de una variable se denomina histograma.

<sup>71</sup> Este tipo de análisis es una estadística básica y se realiza en cada una de las variables individualmente.

Dichas personas físicas o morales se les pidió que señalaran su actividad preponderante, donde tenían para seleccionar entre otras, el comercio en general (compra- Venta), construcción, servicios de transporte, industria de alimentos, agricultura, ganadería. Donde sobresalieron el comercio en general (compra venta) con un 36.59%, la construcción con un 21.95%, servicio de transporte en un 2.44% y un 39.02% a otras, lo que se detalla en la tabla 5.3

Tabla 5.3  
Actividades preponderantes de personas morales o personas físicas



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

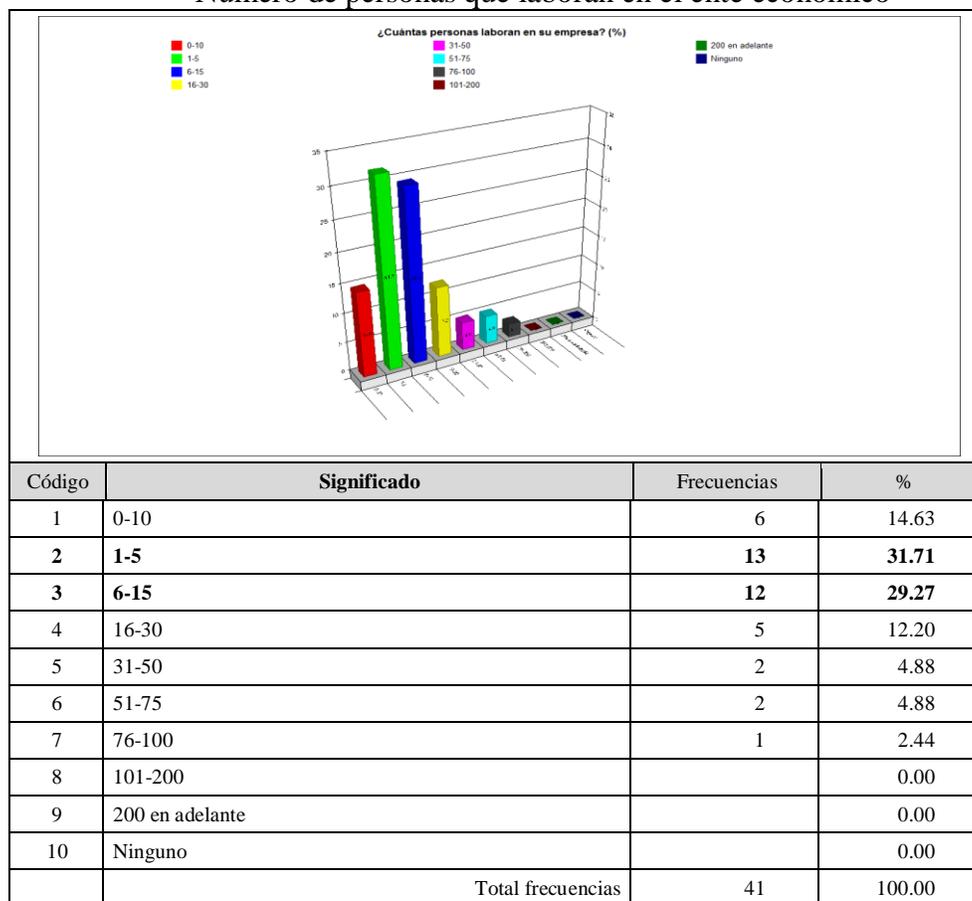
Asimismo, la investigación se enfocó a unidades económicas del sector privado que se dedican al comercio en un 36.59% en Culiacán. Lo cual representa un 80.24% del 45.6% de las empresas en Sinaloa según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) dedicadas a las actividades comerciales, de los cuales el 91.4% corresponde al comercio al por menor y solamente el 8.6 al Comercio al por mayor según el Censo Económico 2009 para el estado de Sinaloa. Siendo el censo quien determina que las unidades económicas en el estado de Sinaloa son 120 mil 734 de las cuales 45.6% son actividad comercial, de las cuales el 80.4% se encuentran concentradas en cuatro municipios, siendo Culiacán en el cual se concentra el 33%, lo que asciende a 14 mil 607 empresas.

De acuerdo con el número de personal que labora en las empresas encuestadas, se puede determinar que la investigación fue desarrollada en la micro y pequeña empresa, tomando como base los parámetros que establece en su fracción III del artículo 3 de la Ley para el desarrollo de la competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana (MIPYMES)<sup>72</sup> empresa de Culiacán, hasta antes

<sup>72</sup> MIPYMES: Micro, pequeñas y medianas empresas, legalmente constituidas, con base en la estratificación establecida por la Secretaría de Economía del número de trabajadores, de común acuerdo con la Secretaría de

del 30 de junio de 2009. Ya que un 31.71% de las empresas investigadas cuentan con un rango de 1 a 5 trabajadores y un 29.27% de 6 a 15, lo cual se muestra en siguiente tabla. Por lo que la media aritmética de trabajadores es de 2.85 quedando en promedio de 6 a 15 personas que labora en las empresas de acuerdo con la tabla 5.85 contemplada en los resultados del análisis grafico de las medias aritmética a los contribuyentes 5.6.1

Tabla 5.4  
Número de personas que laboran en el ente económico



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

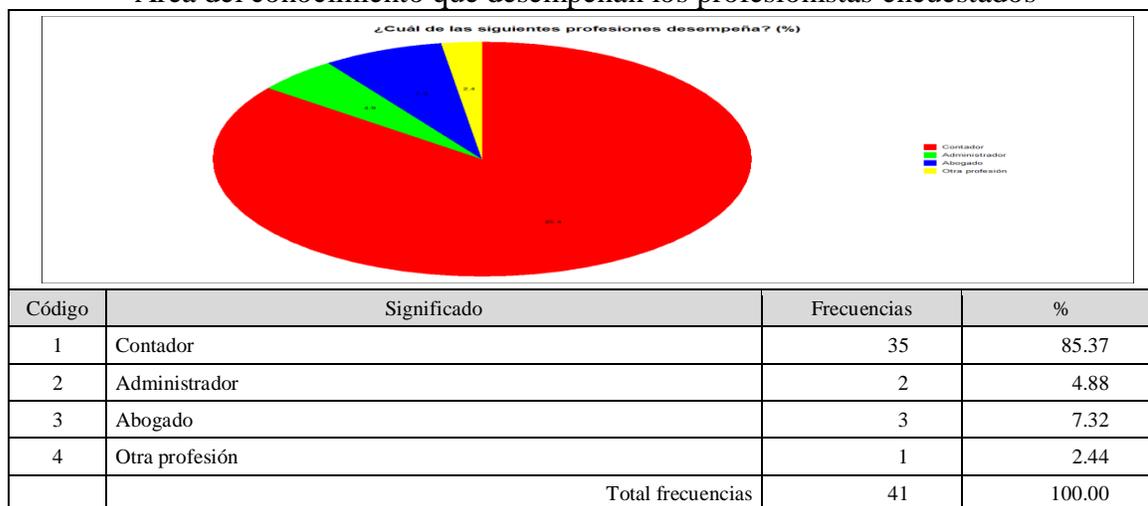
Por ello, es importante resaltar que la Microempresa en México, representa un 95.2% del total de Unidades económicas, mismas que otorgan empleos al 45.6% de total del personal ocupado en dichos organismos que en cantidad es 12,643,697 personas empleadas, según censos económicos de 2009.

Hacienda y Crédito Público y publicada en el Diario Oficial de la Federación, considerando los siguientes parámetros, para el sector de la industria, comercio y servicios del 0-10 trabajadores, se considera micro. Mientras que las pequeñas en la industria el servicio son de 11-50 trabajadores, en el comercio de 11-30 y la Medina en la industria de 51-250, el comercio 31-100 y el servicio 51-100 empleados, hasta antes del 30 de junio de 2009, ya que a partir de dicha fecha el número de trabajadores deberá ser multiplicado por el 10%; más el monto de las ventas anuales por 90%.

### 5.1.2. Generalidades del profesionista

La actividad profesional que predomina según la media aritmética de 1.27 es la contaduría como se refleja en la tabla 5.86, donde del 100% de los encuestados un 85.37% son Contadores, el 4.88% Administradores, 7.32% Abogados, como se refleja en la tabla 5.5

Tabla 5.5  
Área del conocimiento que desempeñan los profesionistas encuestados



FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Además, se conoció que la antigüedad de acuerdo con la media aritmética según tabla 5.86, en experiencia es del 2.59 que se encuentra entre los profesionistas de 16 y 25 años de experiencia lo que representa un 24.39% de los encuestados, cómo se refleja en la tabla 5.6.

Tabla 5.6  
Antigüedad en el desarrollo de la profesión

Código	Significado	Frecuencias	%
1	1 a 5	4	9.76
2	6 a 15	18	43.90
3	16 a 25	10	24.39
4	26 en adelante	9	21.95
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

### 5.1.3 Generalidades del funcionario público

En el caso de los funcionarios públicos y debido a la poca respuesta de ellos y a sus negativas de la mayoría, se procedió a realizar un estudio descriptivo de la situación, ya que el número de casos es solamente de 9 y no es suficiente para aplicar técnicas estadísticas inferenciales, y por ello se aplicó una tabulación simple.

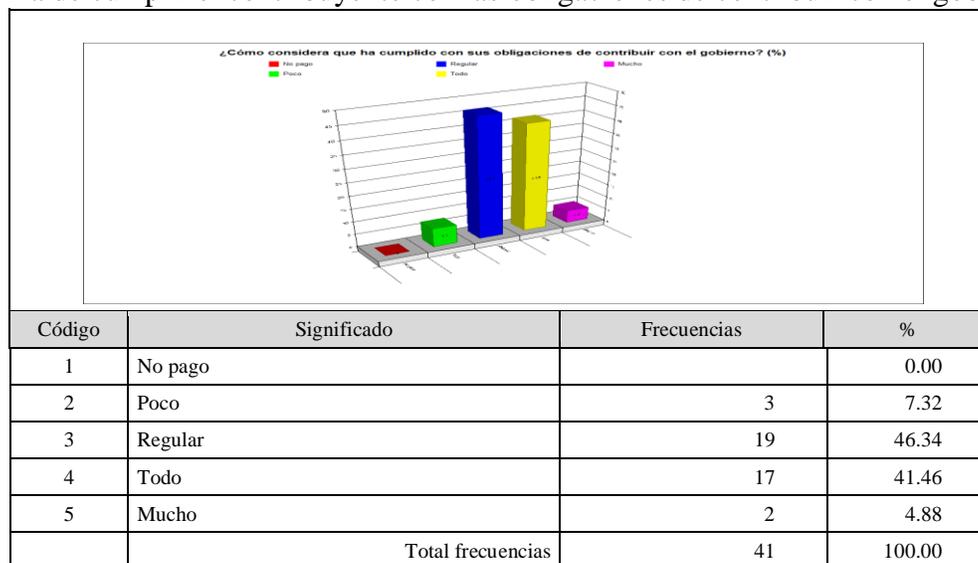
## 5.2 Causas de la evasión fiscal en Culiacán

En el presente apartado se da respuesta a la pregunta *¿Cuáles son las causas de la evasión fiscal en Culiacán, Sinaloa México?* Para lo cual se presenta la información de campo, obtenida a través de entrevistas y cuestionarios, misma que se contrasta con las doctrinas lo que permitió comprobara las hipótesis planteadas. Al tratar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por dichas contribuyentes se puede percatar la presencia del fenómeno de la evasión fiscal, del 100% de la muestra un 46.34% considera que han cumplido regularmente y un 7.32% poco, lo que representa un 53.66% los contribuyentes que no han cumplido cabalmente, y por tanto, han incurrido en la evasión de contribuciones. En tanto, que sólo un 41.46% indica que su cumplimiento es correcto y un 4.88% manifiesta que mucho, siendo un 45.34% los que manifiestan cumplimiento en el pago de sus contribuciones, resultados que en la tabla 5.85 indica que se encuentra la media aritmética de un 3.44 de los contribuyentes cumplidos.

Por tanto, se observa una clara violación al principio obligatoriedad de las contribuciones que se relaciona con el principio de generalidad, como lo señala Arrijoa (2008, p.26), que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, en los plazos que la misma prevé. Sin embargo, se puede percatar en la tabla 5.7 dicho incumplimiento.

Tabla 5.7

Forma de cumplir el contribuyente con las obligaciones de contribuir con el gobierno



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Se refleja en la tabla anterior que un 4.88% de los contribuyentes encuestados consideran, que es mucho lo que ha aportado para el gasto público, mientras un 41.46% consideran que cumplen correctamente con todas sus obligaciones como lo establece la CPEUM en su artículo 31 fracción IV. Mientras que un 53.66% infringe la leyes tributarias, causando un daño al Estado ya disminuyen la renta que requiere el Estado desde el punto económico, como lo establece Soto

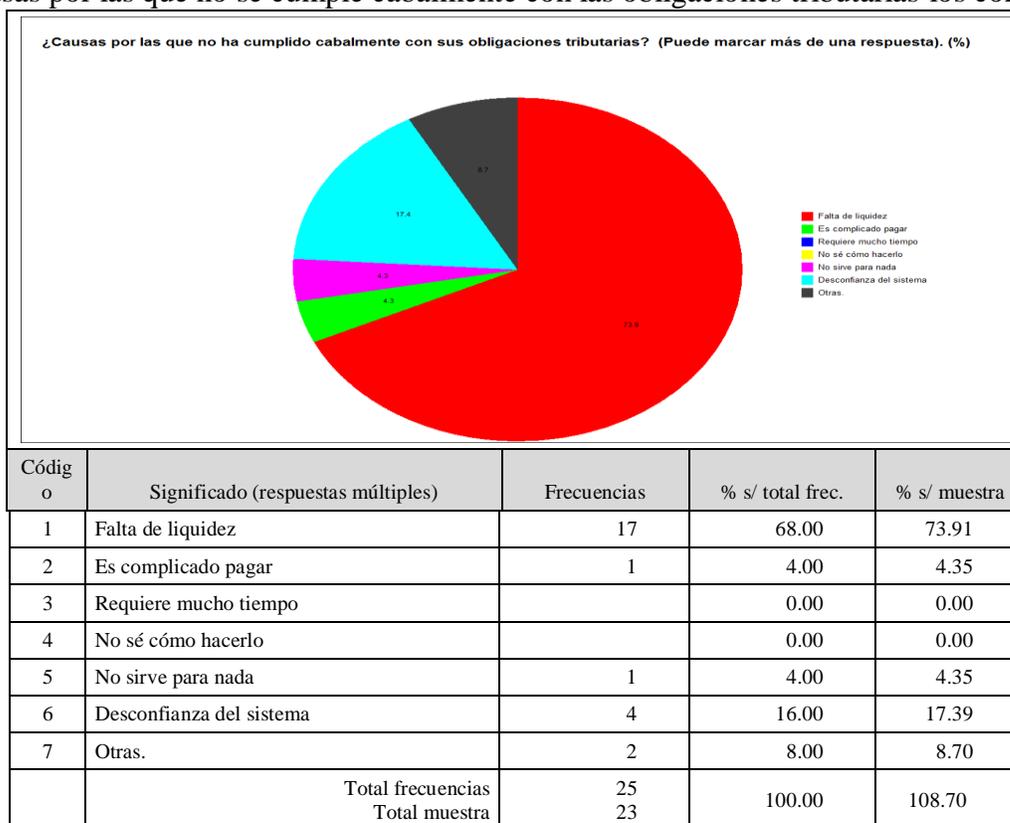
(1994, p.274-275), para producir el orden, la seguridad jurídica y prestar los diversos servicios públicos, entre los que destacan la vigilancia, educación, defensa del territorio y la impartición de justicia, ya que afectan el ingresos en su actuar como recaudador.

Donde dichos resultados, permiten demostrar que el fenómeno de la evasión si afecta el desarrollo económico del Estado, cuando los contribuyentes establecen que si infringen las leyes tributarias y con ello, ocasionan una disminución del ingreso del estado quien a su vez no contara con los recursos suficientes para sufragar los gastos de seguridad, educación, de salud, lo que ocasiona un deterioro en el desarrollo del Estado, establecido en la presente investigación como la H5: *La evasión fiscal frena el desarrollo económico-social del Estado.*

De manera que, siempre existe un porque incumplir la leyes, y esté, no es el la excepción; como se puede observar en la tabla 5.8, donde con una frecuencia del 68% se manifiesta que es por falta de liquidez, un 4.00% por lo complicado que es realizar el pago, y un 4.00% considera que no sirve para nada realizar dicho pagos, mientras que un 16% establece que no creen en el Estado, entre otras. Mismas que dan respuesta a la pregunta especifica 1 *¿Cuáles son las causas de la evasión fiscal en Culiacán?*.

Tabla 5.8

Causas por las que no se cumple cabalmente con las obligaciones tributarias los contribuyentes



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Por tanto, se puede ratificar lo que establece Toledo y Camacho (1996, p.8), basado en la teoría económica, que la evasión fiscal representa un problema de gran preocupación para las autoridades fiscales, ya que viola el principio de justicia fiscal, porque algunos contribuyentes cumplen sus obligaciones, otros las incumplen o eluden, reduciendo además los ingresos tributarios que la hacienda pública percibe, lo que ocasiona que los servicios públicos se limiten. Provocando un mayor descontento entre los que si cumplen incitándolos para adquirir dicha práctica.

**La desconfianza del sistema** se presenta, tal como lo señala De la Cueva (2007, p.242), por ello la política tributaria debe prever a través del control el gasto, aumentando la fiscalización en el manejo de los fondos públicos, evitando los despilfarros, alcanzando eficiencia y desde luego, sancionando real y efectivamente la deshonestidad en la administración, para que el contribuyente confíe en el Estado, y cumpla con sus obligaciones fiscales, contribuyendo a tener un mejor país.

Ratificándose una de las causas señaladas por Amieva (2002, p.17) , como causas que propician la evasión, **la complejidad del sistema tributario** cuando se indica que es muy complicado realizar los pagos. Como también lo señala De la Cueva (2007; p.156), cuando nos habla de la absurda complejidad de innumerables disposiciones y trámites, declaraciones, entre otras con llevan a evadir. Arrijoja (2008, p.541) al señalar que la evasión es un caso de omisión, donde el contribuyente en forma pasiva deja de cubrir los impuestos, ya sea por ignorancia o por imposibilidad material. Resaltando que dicha situación es muy cotidiana en México y, sugiere que dichos casos no deberían tratarse como fraude fiscal. Esto, justificándolo en lo complicado de la terminología de las normas tributarias y cuya comprensión no está al alcance del hombre de la calle.

También, destaca 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. De igual forma, destaca un caso muy peculiar y cotidiano de evasión, el cual se presenta cuando el causante, debido a sus mínimos ingresos y a sus crecientes necesidades familiares, se ve en la imposibilidad material de enterar los impuestos respectivos, utilizando las cantidades debidas al fisco como un ingreso adicional o como el complemento de su presupuesto personal, lo cual concuerda con lo manifestado por los contribuyentes cuando indican que **por la falta de liquidez se incumplen con las obligaciones tributarias**.

De manera que, para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales, requiere de un gasto más, ya que debe cubrir los honorarios de terceros. Como se observa en la tabla 5.9 un 87.81% requiere los servicios de terceros para preparar el pago de impuestos. Donde un 58.54% tienen contador independiente y un 29.27% tiene empleados directamente en su empresa para realizarlo, lo que implica tener que cumplir con las obligaciones de previsión social para con sus trabajadores, lo que encarece mas la operación de los entes. Donde los contadores son la media aritmética en un 3.05 según tabla 5.85.

Asimismo, los resultados concuerdan con lo manifestado por Soler *et al* (1993, pp. 252-253), como causas de la evasión: la excesiva carga tributaria y la incidencia, a veces, de múltiples impuestos sobre un mismo negocio jurídico. Así cómo la complicada legislación y la

interpretación contradictoria de la misma, lleva a caer en infracciones, las exenciones que no se adecuan al objetivo perseguido por la política económica general, a favor de determinado sector de contribuyentes, ocasionando una desigualdad tributaria y por tanto una motivación a no contribuir, así como el mal uso que el Estado da a los recursos por una política de gasto público deficiente, entre otras que se detallaran a lo largo de la presente investigación.

Tabla 5.9

Personal responsable de preparar el pago de impuestos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Usted mismo	5	12.20
2	Amigo o pariente		0.00
3	Contador Independiente	24	58.54
4	Contador de la empresa (empleado)	12	29.27
5	Agrupación empresarial (Canaco, Canacindra, entre otros.)		0.00
6	Asesores de las Administraciones Tributarias de Asistencia al Contribuyente.		0.00
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

A continuación, se pueden observar algunas de las causas por las que los contribuyentes contratan los servicios profesionales de terceros para preparar el pago de los impuestos, señalando las de mayor a menor frecuencia como se detalla en la tabla 5.10, un 47.83% para que se calculen correctamente, un 26.09% para tener tranquilidad, y un 21.74% por la complejidad que ello representa, con un 2.17% para ahorrar dinero y reducir la posibilidad de ser auditados. Mismo que concuerda con Amieva (2002, p.16), ya que solicita demasiada información que debe procesar el contribuyente, y para ello requiere de personal calificado para cumplir con sus obligaciones fiscales.

Tabla 5.10

Razones por las cuales se contrata a terceras personas para preparar los impuestos				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Para ahorrar dinero en el pago de impuestos	1	2.17	3.13
2	Para que sean calculados de manera correcta	22	47.83	68.75
3	Porque los impuestos son muy complejos	10	21.74	31.25
4	Para reducir la posibilidad de ser auditado	1	2.17	3.13
5	Para tener una tranquilidad fiscal	12	26.09	37.50
6	Otras		0.00	0.00
	Total frecuencias	46		
	Total muestra	32	100.00	143.75

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Del mismo modo, el producto de la investigación se ajusta a lo manifestado por De la Garza (2010, pp.5-6) referente a la aplicación de los ingresos tributarios para satisfacer necesidades del pueblo como son: seguridad, salud, educación entre otras, mismo que se refleja en la tabla 5.11, 5.12 y 5.13 donde se observa que un 80% de los contribuyentes, 90.24% de los profesionistas y

el 100% de los funcionarios públicos encuestados consideran que los recursos tributarios son aplicados para los gastos de seguridad, salud, educación, en primer término; en tanto que un 75% de los contribuyentes, 65.85% de los profesionistas y 55.56% de los funcionarios, consideran que se aplican para el pago de sueldos del personal que labora en Gobierno; mientras que para programas sociales, el 47.50% según contribuyentes, el 47.35% de los profesionistas y funcionarios en 55.56%; por lo que un 17.50% de los contribuyentes, 24.39% de los profesionistas y 33.33% de servidores públicos considera que los tributos se aplican en pago de deuda, por lo que se concluye que todos los encuestados tienen claro los diferentes rubros en los cuales se aplican los recursos, pero no por ello, consideran correcta su aplicación ya que establecieron que no existe transparencia en la aplicación de dichos recursos como se puede observar en las tablas 5.62 y 5.63.

Por tanto, se comprueba que la mayoría de los encuestados concuerdan con Soto (1994, p.274-275), cuando manifiesta que el Estado desde un punto económico, se le considera como factor de la producción, en tanto que produce el orden y la seguridad jurídica, que a su vez genera una larga serie de servicios públicos tales como la vigilancia, educación, defensa del territorio y la impartición de justicia, entre otros. Sin embargo, no quieren contribuir totalmente para que obtenga su renta (impuestos) para que se logre el desarrollar de dichas actividades, por la desconfianza en el actuar de dicho Estado prevalece como se contempla en la tabla 5.8 donde un 17.36% de la muestra incumple con sus obligaciones de pago, aunado a lo manifestado por su parte, Priego (2005, p.5-6), cuando indica que una gran desproporción e inequidad en la aplicación de las leyes en materia fiscal, origina incertidumbre y desconfianza por los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Y con ello las cifras recaudadas no son las esperadas.

Por ello, es importante que las autoridades hacendarias así como nuestros legisladores valoren el tener un Estado cada día con mayor transparencia, que permita al contribuyente disminuir la desconfianza de su actuar, y con ello lograr reducir la evasión fiscal.

Tabla 5.11

Aplicación del ingreso tributario por el Estado según los contribuyentes				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Pago de la deuda	7	7.78	17.50
2	Programas sociales (para disminuir de la pobreza, como son oportunidades entre otra.	19	21.11	47.50
3	Servicios Públicos (salud, educación, seguridad entre otros)	32	35.56	80.00
4	Sueldos del personal que labora en el Gobierno	30	33.33	75.00
5	Otras	2	2.22	5.00
	Total frecuencias	90	100.00	225.00
	Total muestra	40		

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.12

Aplicación del ingreso tributario por el Estado según los profesionistas				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Pago de la deuda	10	10.10	24.39
2	Programas sociales (para disminuir de la pobreza, como son oportunidades entre otra.)	19	19.19	46.34
3	Servicios Públicos (salud, educación, seguridad entre otros)	37	37.37	90.24
4	Sueldos del personal que labora en el Gobierno	27	27.27	65.85
5	Otros.	6	6.06	14.63
	Total frecuencias	99	100.00	241.46
	Total muestra	41		

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.13

Aplicación del ingreso tributario por el Estado según los funcionarios públicos				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Pago de la deuda	3	13.04	33.33
2	Programas sociales (para disminuir de la pobreza, como son oportunidades entre otra.)	5	21.74	55.56
3	Servicios Públicos (salud, educación, seguridad entre otros)	9	39.13	100.00
4	Sueldos del personal que labora en el Gobierno	5	21.74	55.56
5	Otros	1	4.35	11.11
	Total frecuencias	23	100.00	255.56
	Total muestra	9		

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

En México, el Estado según lo establece el artículo 25 (CPEUM), es al que le corresponde la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases, cuya seguridad protege dicha constitución. Sin embargo, de acuerdo con la investigación en la tabla 5.14 se desprende que los contribuyentes consideran que no se cumple correctamente con su obligación en la aplicación de los recursos recaudados, ya que un 43.90% establece que es mala, un 39.02% es regular, el 14.64% muy mala y sólo un 2.44% lo considera buena, punto de vista que es compartido en parte por los profesionistas pues el 36.59% establece que es mala, 36.59% regular y un 24.39% muy mala, de acuerdo con la tabla 5.15, mientras que los funcionarios encuestados el 77.78% manifestaron que es regular y sólo el 22.22% bueno según lo establece la tabla 5.16.

Por lo que, la mala aplicación de los recursos, refleja inconformidad de los contribuyentes así como de los profesionistas en la distribución del ingresos recaudado por parte del Estado, representando la media aritmética con el 3.73 según tabla 5.85, lo que les otorga una razón más para no cumplir cabalmente con sus obligaciones constitucionales a los contribuyentes como lo

establece la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, que es obligación de todos los mexicanos a contribuir en el gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal, del Estado o Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que las leyes específicas dispongan. Si que ello, resulte un justificante legal pero ello, es lo que se presenta, además se puede observar que hasta los mismos funcionarios consideran que existe una mala aplicación.

Por tanto, se puede concluir que consideran que la aplicación del gasto es ineficiente y coinciden con lo establecido por Fenochietto (2006, p.265), cuando dice que el gasto ineficiente y evasión impositiva generan inequidad y pobreza. Para ser eficiente con el gasto y reducir la pobreza y para ser eficiente en el control tributario y reducir la evasión es necesario que el Estado pueda dirigir sus acciones hacia quienes son pobres o indigentes y necesitan su asistencia, en el primer lugar, y hacia quienes evaden, en el segundo.

Tabla 5.14

Calificación de la aplicación y distribución de los recursos recaudados por pago de impuestos según los contribuyentes			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Excelente		0.00
2	Buena	1	2.44
3	Regular	16	39.02
4	Mala	18	43.90
5	Muy mala	6	14.64
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.15

Calificación de la aplicación y distribución de los recursos recaudados por pago de impuestos según los profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Excelente	1	2.44
2	Buena		0.00
3	Regular	15	36.59
4	Mala	15	36.59
5	Muy mala	10	24.39
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

En tanto que, el objetivo de conocer las causas de la evasión fiscal se alcanzó al analizar las respuestas y evaluaciones que se presentan en las tablas anteriores donde los contribuyentes y profesionistas manifestaron desconfianza en la aplicación de los recursos, así como inequidad en las cargas tributarias, por lo que no todos han cumplido con sus obligaciones tributarias al 100%, lo que permitió además comprobar la H1, de la presente investigación: *La inequidad en las cargas tributarias propicia la evasión fiscal, ocasionando una disminución en la recaudación tributaria.* Y parte de la H3: *Que la desconfianza en la aplicación de los recursos incita a la evasión fiscal.*

Tabla 5.16

Calificación de la aplicación y distribución de los recursos recaudados por pago de impuestos de acuerdo con funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Excelente		0.00
2	Buena	2	22.22
3	Regular	7	77.78
4	Mala		0.00
5	Muy mala		0.00
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

En relación con la aplicación de la planeación fiscal, un 34.15% de los contribuyentes encuestados manifestaron haberla utilizado, mientras que el 65.85% indicó que no la utiliza, lo que se manifiesta en la tabla 5.17. Asimismo, se determina que el 71.43% la utilizan regularmente, un 21.43% poco y un 7.14% mucho. Donde quienes si la utilizan, el 58.53% consideran la planeación fiscal una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas, el 31.71% la define como la facilidad de hacer uso de las ventajas que la ley provee, un 4.88% es buscar las fallas legislativas que tengan las leyes y hacer uso de ellas y sólo un 4.88% considera que la planeación es para evadir impuestos, como se puede observar en la tabla 5.19.

Por su parte, los profesionistas encuestados el 56.10% algunas veces ha utilizado la planeación fiscal, 26.83% muchas veces, 7.32 siempre; y sólo un 9.76% nunca la aplicado (tabla 5.18). Donde para el 60.98% de los que si la desarrollan representa una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas, 12.20% la determina como la facilidad de hacer uso de las ventajas que la ley provee y el 29.27% la aplica considerándola como la búsqueda de las fallas legislativas que tengan dichas leyes y hacer uso de sus deficiencias (tabla 5.20). Mientras que un 88.89% de los funcionarios públicos consideran que es correcto el uso de la planeación siempre que este apegada a legalidad y sólo un 11.11% establece que no es correcto, como se refleja en la tabla 5.21, ya que se utiliza para evadir según se refleja en la tabla 5.22 en un 13.33%.

De lo anterior se desprende que un 90.24%% de los contribuyentes, el 100% de los profesionistas que si utilizan la planeación fiscal y un 86.67% de los funcionarios públicos coinciden con Carrasquer (2002, p.133), y con Soler *et al*, cuando establece que es una opción plenamente legítima cuya licitud es incuestionable, y con De la Cueva (2007, p.154) ya que reconoce que existen estrategias legalmente procedentes que pueden traducirse en un ahorro tributario e inclusive en no causación por ser válido el manejo, de cierta manera y en un momento dado, de alguna hipótesis legal, lo cual permite apartarse de una supuesta ingeniería tributaria integrada por maniobras evasoras. Asimismo en los tres casos que señalados por, F. Ponce y R. Ponce (2001, pp. 97-98) como son:

1. No realizar el hecho generador de la obligación fiscal; por ejemplo, el empleado que no quiere pagar el Impuesto sobre la Renta a su cargo por el salario que percibe y deja de prestar sus servicios.

2. Se aprovecha al máximo de las ventajas o prerrogativas contenidas en las disposiciones fiscales para pagar el impuesto sobre la menor base gravable posible; por ejemplo, un deportista profesional que, debido a los ingresos que por concepto de honorarios percibe, debe presentar su declaración anual de Impuesto sobre la Renta y, con el objeto de obtener una base gravable mínima, reúna todos los documentos de cada uno de los conceptos de gastos médicos, funerarios, inversiones, donativos, etc. que la ley autoriza deducir.
3. Se aprovecha de las lagunas, deficiencias y errores contenidos en la Ley Fiscal; por ejemplo, cuando se adquiere un bien o servicio en la frontera donde, regularmente, la tasa o cuota por el gravamen que se causa es inferior al resto del territorio nacional.

Tabla 5.17

Contribuyentes que han realizado planeación fiscal			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	14	34.15
2	No	27	65.85
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.18

Profesionistas que han aplicado planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nunca	4	9.76
2	Algunas veces	23	56.10
3	Muchas veces	11	26.83
4	Siempre	3	7.32
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.19

### Qué representa la planeación fiscal para los contribuyentes

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Hacer uso de las ventajas que la ley provee	13	31.71
2	Encontrar las fallas legislativas y hacer uso de ellas	2	4.88
3	Una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas.	24	58.53
4	Evadir impuestos	2	4.88
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.20

Qué representa la planeación fiscal para los profesionistas				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Hacer uso de las ventajas que la ley provee	25	59.52	60.98
2	Encontrar las fallas legislativas y hacer uso de ellas	5	11.90	12.20
3	Una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas.	12	28.57	29.27
4	Evadir impuestos		0.00	0.00
	Total frecuencias	42	100.00	102.44
	Total muestra	41		

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.21

El funcionario público considera justificable el uso de las planeaciones fiscales			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	8	88.89
2	No	1	11.11
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.22

Qué representa la planeación fiscal para el funcionario público				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Hacer uso de las ventajas que la ley provee	7	46.67	77.78
2	Encontrar las fallas legislativas y hacer uso de ellas	2	13.33	22.22
3	Una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas.	4	26.67	44.44
4	Evadir impuestos	2	13.33	22.22
5	Otra		0.00	0.00
	Total frecuencias	15	100.00	166.67
	Total muestra	9		

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Por tanto, podemos concluir que quienes utilizan la planeación fiscal para lograr que no sean tan onerosas, consideran que las leyes no son proporcionales y por lo tanto absorben mucho del patrimonio como lo establece Arrijoa (2008, p.223) cuando explica el principio de proporcionalidad de las leyes, indicando que un tributo no debe absorber la totalidad o una parte sustancial de las percepciones de un contribuyente, ya que tal evento, lejos de resultar proporcional, se convierte en un acto confiscatorio por medio del cual el Estado llega a apoderarse de gran parte del patrimonio de los causantes o de una porción significativa del fruto legítimo de su trabajo.

En tanto que, un 31.71% de los contribuyentes y el 60.98% de los profesionistas considera a la planeación fiscal como la facilidad de hacer uso de las ventajas que la ley provee más el 4.88%

de los contribuyentes y 12.20% de los profesionistas que busca las fallas legislativas, situándose en el supuesto de una elusión fiscal, ya que surge de la capacidad del contribuyente para interpretar el texto de la ley y adaptarlo de la manera más conveniente a sus intereses con el objeto de minimizar el pago de impuestos, lo que coincide con Fernández (2006, p.226) cuando establece que la elusión se presenta cuando el contribuyente evita el pago de las contribuciones que le corresponden, aprovechando las lagunas o errores de la ley, así como los estímulos fiscales al cumplir con los requisitos señalados para su otorgamiento.

Asimismo, se el 31.71% de los contribuyentes y el 60.98% de los profesionistas, que aplican la planeación fiscal, coinciden con Carrasquer (2002, p.133), y con Soler *et al*, cuando establece que la planeación fiscal es una opción plenamente legítima cuya licitud es incuestionable, y con De la Cueva (2007, p.154) que determina que existen estrategias legalmente procedentes que pueden traducirse en un ahorro tributario e inclusive en no causación por ser válido el manejo, de cierta manera y en un momento dado, de alguna hipótesis legal.

Siendo sólo un 4.88% de los contribuyentes los que utilizan la planeación fiscal para evadir impuestos, por tanto, deberían tener presentes que están en el hecho de un delito de defraudación fiscal como lo señala Martínez (2008, p.381), que se comete cuando con engaños o aprovechando errores se omite el pago de cualquier contribución o se obtiene un beneficio ilícito en perjuicio de la federación. A diferencia de los profesionales que por ningún motivo consideran que la planeación fiscal se aplique para evadir. Sin embargo, para los funcionarios públicos evasión y elusión es lo mismos en un 11.11%, mientras que el 77.78% de los funcionarios encuestados manifiestan que la elusión es legal en algunos casos, en tanto que la evasión es total mente ilegal, como se refleja en la tabla 5.23.

Tabla 5.23

Diferencia entre la evasión y la elusión fiscal, según funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Ninguna	1	11.11
2	Que la elusión es legal en ciertos y la evasión no	7	77.78
3	Otras	1	11.11
Total frecuencias		9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán.

Tabla 5.24

Frecuencia con que ha declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos los contribuyentes

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nunca	30	73.17
2	A veces	8	19.51
3	A menudo	2	4.88
4	Frecuentemente		0.00
5	Siempre	1	2.44
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.25

Frecuencia con que ha declarado algunas veces mayores deducciones de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nunca	32	78.05
2	A veces	8	19.51
3	A menudo		0.00
4	Frecuentemente	1	2.44
5	Siempre		0.00
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Por otra parte, se determinó que un 73.17% de los contribuyentes indicó que siempre han declarado correctamente sus ingresos; en tanto que un 27% no declaran correctamente sus ingresos, según se detalla en la tabla 5.24. Mientras que en relación con deducciones el 78.05% manifestó que nunca ha declarado deducciones mayores a las realizadas, de acuerdo con la tabla 5.25. Por lo que se puede concluir que el contribuyente opta por declarar menos ingresos pero la mayoría declaran correctamente las deducciones efectuadas, aun cuando no guardan la relación ingreso-costo- gasto ya que se omite el ingreso en algunos casos, infringiendo las normas financieras así como las disposiciones fiscales ya que no existe relación ingreso-deducción.

En la tabla 5.26 se plasma que los contribuyentes en un 36.59% de la muestra investigada han incumplido con la presentación de sus declaraciones, no por ello, el 63.41% que cumple con la presentación de ellas no incurre en la evasión podría estar en casos que omite ingresos o altere deducciones como se manifestó en las tablas 5.24 y 5.25. Sin embargo, el incumplimiento que ha cometido el contribuyente en muchas ocasiones es con la colaboración del profesionista como se manifiesta en la tabla 5.27, donde un 63.41% manifiesta que ha elaborado declaraciones de impuestos para sus contribuyentes que reflejan menor impuestos a los que manifiesta sus registros contables en algunas ocasiones.

Tabla 5.26

Frecuencia con que ha incumplido con la presentación de sus declaraciones			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nunca	26	63.41
2	A veces	14	34.15
3	A menudo	1	2.44
4	Frecuentemente	0	0.00
5	Siempre	0	0.00
6	Otras	0	0.00
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Por tanto, los contribuyentes cometen un delito fiscal como se muestran en las tablas 5.28, 5.29 y 5.30, y en muchas ocasiones ayudados por los profesionistas que les prestan su servicio como se refleja en la tabla 5.29 ya que cometen una clara violación e incumplimiento a las disposiciones

fiscales como lo establece, Martínez (2008, p.381), al contemplar la acción u omisión consistente en incumplir una obligación tributaria, la cual engloba no solo el evitar pagar un impuesto, lo que conlleva a un perjuicio del Estado. Asimismo, establece que es un delito que se realiza mediante actos de omisión (como ausencia de declaraciones fiscales y el pago de contribuciones).

Tabla 5.27

Profesionistas que han elaborado y presentado declaraciones con menores impuestos a los que arroja la contabilidad del contribuyente			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nunca	15	36.58
2	A veces	21	51.22
3	A menudo	1	2.44
4	Frecuentemente	4	9.76
5	Siempre		0.00
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Donde, los contribuyentes manifiestan sus razones por las cuales incumplieron con la presentación de su declaraciones siendo en un 53.33%, que se requiere mucho tiempo y un 46.67% es muy complicada (tabla 5.28), lo que ratifica lo manifestado por Tapia (2000, p. 37), y De la Cueva (2007, pp.150-151), cuando establece que el incumplimiento se deriva de la injustificada complejidad de la disposiciones, lo cual tiene sus efectos en una menor recaudación. Asimismo, con Amieva (2002, p.16), cuando indica que solicita demasiada información que debe procesar el contribuyente.

Tabla 5.28

Razones por las que han incumplido los contribuyentes con la obligación de presentar sus declaraciones

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Es muy complicado	7	46.67
2	Se requiere mucho tiempo	8	53.33
3	No sirven de nada		0.00
Total frecuencias		15	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

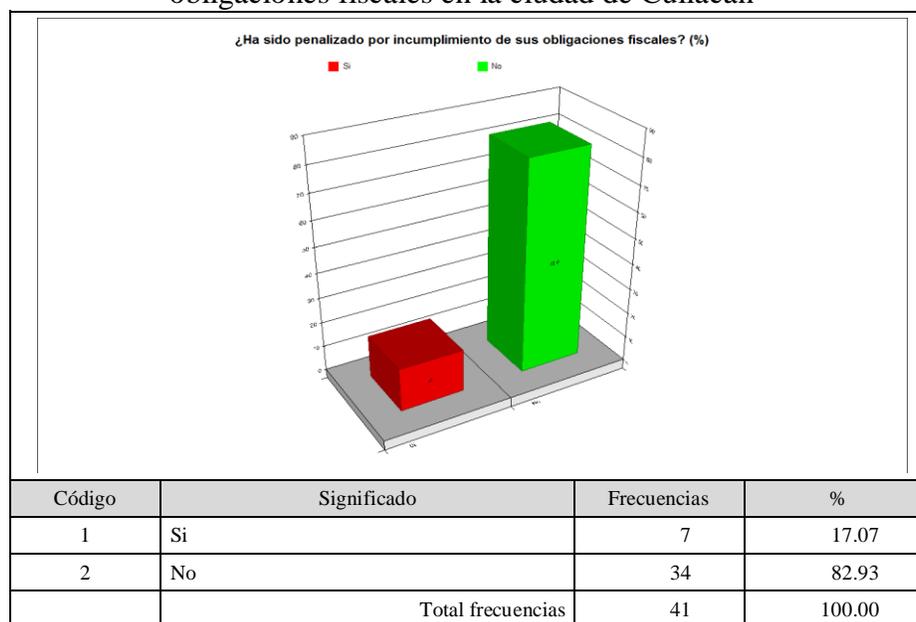
La mayoría de los contribuyentes sujetos de la investigación no han sido sancionados por incumplir con las disposiciones fiscales por parte de las autoridades hacendarias como se refleja en la tabla 5.29, donde un 82.93% nunca lo han multado y un 17.07% si ha sido sancionado, por tanto, podemos observar que la probabilidad de ser sancionados es baja y el contribuyente le conducta del evasor es considerando los costos de evadir ya que los relacionan con la probabilidad de ser auditado y con ello se pueden dar el lujo de llevar un estilo de vida más elevado que el contribuyente responsable, impulsando a imitar dicha práctica ya que el incremento de la riqueza ha sido posible gracias a la evasión en el pago de los tributos.

Por lo que, esté 82.93% le apuesta, a la poca probabilidad de ser auditados como lo señala Toledo y Camacho (1996, pp.8-10), y por ello incumplen con sus obligaciones fiscales. Lo que coincide con lo manifestado por los servidores públicos ya que el 88.89% consideran que el personal asignado a las áreas de fiscalización es insuficiente, sólo un 11.11% consideró que si es suficiente. Representando ello, una razón más para no cumplir correctamente ya que el margen de ser fiscalizados es muy mínima. Asimismo manifestaron que si existen mecanismos para realizar la planeación de los actos de fiscalización.

Permitiéndonos, conocer algunas de las causas de la evasión fiscal, así como aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones, al analizar las respuestas detalladas anteriormente y que se reflejan en diversas tablas, donde los contribuyentes y profesionistas manifestaron que debido a la complejidad de las leyes fiscales mismas que generan incertidumbre jurídica, incumplen en ocasiones por desconocimiento otras con conocimiento; propiciado por la desconfianza en la aplicación de los recursos por parte del Estado, por ello, hacen uso de la planeación fiscal, ya que son pocas las posibilidades que tienen de ser auditados, como lo ratifican los mismos servidores públicos cuando manifiestan que no existe personal suficiente para realizar la fiscalización por tanto ayudados de expertos buscan las alternativas que las leyes les permiten para cumplir en menor cantidad con sus obligaciones tributarias, lo que permite comprobar la H2 y H4 de esta investigación:

H2: *La complejidad de las leyes fiscales invita al incumplimiento de las mismas parcial o totalmente, asimismo a la planeación y elusión fiscal y crea a su vez un estado de incertidumbre jurídica en los ciudadanos.* H4: *el recurso humano y técnico, focalizado para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales es insuficiente, lo que facilita al contribuyente la evasión fiscal.*

Tabla 5.29  
Frecuencia con que han sido penalizados los contribuyentes por incumplimiento de sus obligaciones fiscales en la ciudad de Culiacán



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

### 5.3 Aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales

En el presente punto se da respuesta a la interrogante 2 de la investigación *¿Cuáles son los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales?*, obtenida de la aplicación de cuestionarios y entrevistas. Entre los que destaca la conducta trasgresora de buscar servicios profesionales para disminuir la carga tributaria, sacar las riquezas de su país, omitir ingresos, alterar deducciones, en pocas palabras mentir en su actuar, justificándolo siempre en la falta de transparencia, corrupción, el querer incrementar su patrimonio, falta de educación fiscal, entre otras.

Por tanto, se observa que aun cuando en la actualidad, SAT ha implementado muchos de los mecanismos, como la instalación de sistemas informáticos más modernos, el establecimiento de unidades de grandes contribuyentes y el mejoramiento en los sistemas de capacitación, como lo manifiesta Amieva (2002, p.176), no obstante dichos avances, no han logrado grandes cosas contra la evasión y elusión fiscal, ya que todavía continua la deficiencia en dicho sistema lo cual es una de las causas de evasión. Lo cual coincide con lo manifestado por los contribuyentes de revisiones innecesarias, cuando un 41.46% manifiesta que ha sido molestado sin necesidad por la autoridad por supuestos incumplimientos y 58.54% como se detalla en la tabla 5.30, mientras que los profesionistas manifestaron que un 75.61% de sus clientes ha sido requeridos por la autoridad en forma incorrecta (tabla 5.31) lo que refleja una deficiencia de la administración tributaria, aplicando recursos del erario público innecesariamente por falta de controles aun cuando lo realizan apegados a disposiciones fiscales que los faculta como es el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales.

Tabla 5.30

Frecuencia y % con que han sido molestados los contribuyentes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	17	41.46
2	No	24	58.54
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.31

Frecuencia y % con que han sido molestados los clientes de los profesionistas por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	31	75.61
2	No	10	24.39
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Siendo los motivos por los que el SAT ha molestado a los contribuyentes en muchas ocasiones innecesariamente como se observa en la tabla 5.30, en un 41.46% son: no presentar la declaraciones en un 42.86%, presentar declaraciones sin pago en un 38.10%, no pagar en un 28.57% y otras un 9.52%, como se refleja en la tabla 5.32. Sin embargo, ese acto se contempla en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, donde las autoridades hacendarias están facultadas para realizar actos de fiscalización para con los contribuyentes y tienen la obligación de atenderlo.

Tabla 5.32

Motivos por los que la SAT ha molestado a los contribuyentes				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	No presentar declaración	9	36.00	42.86
2	Presentar declaración sin pago	8	32.00	38.10
3	No pagar	6	24.00	28.57
4	Negligencia del contador		0.00	0.00
5	Otras	2	8.00	9.52
	Total frecuencias	25		
	Total muestra	21	100.00	119.05

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Asimismo, lo manifestado por los contribuyentes concuerda con lo establecido por los profesionistas en la tabla 5.33, cuando hablan de la molestia innecesaria que causa la autoridad en muchas ocasiones ya que un 60% son por no presentar declaraciones mismas que si fueron presentadas, 25% por presentar declaraciones sin pago, pero que es correcto y ello se debe sólo al mal análisis del comportamiento del contribuyente en sus obligaciones fiscales.

Tabla 5.33

Motivos expuestos de los profesionistas “por los que la SAT ha molestado a los contribuyentes” injustificadamente				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	No presentar declaración	24	54.55	60.00
2	Presentar declaración sin pago	10	22.73	25.00
3	No pagar	8	18.18	20.00
4	Otras	2	4.55	5.00
	Total frecuencias	44		
	Total muestra	40	100.00	110.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Por otra parte, la investigación reveló que los funcionarios públicos el 88.89% manifiestan que son determinados créditos fiscales a sujeto pasivo por la omisión de ingresos, 33.33% por deducciones alteradas y un 44.44% debido a documentación apócrifa, según se muestra en la tabla 5.34. Dichos resultados coinciden con los manifestados por los contribuyentes en la tabla 5.24, ya que un 26.83% considera que omite ingresos, al igual que un 21.95% que declara mayores deducciones según tabla 5.25. Hechos que concuerdan con lo manifestado por Amieva (2002, p.17), cuando nos habla de la decisión que toma el contribuyente de no declarar, total o

parcialmente, determinadas operaciones o ingresos que debería acumular para efectos fiscales, prueba de la presencia del fenómeno de la evasión fiscal existente. Destacando, algunas de las causas como son: 1.-La carencia de conciencia tributaria, 2.-El sistema tributario complejo, 3.-Una administración tributaria ineficiente, y 4.-El bajo riesgo de ser detectado porque las leyes son muy complicadas.

Tabla 5.34

Razones manifestadas por los servidores públicos que originan los créditos fiscales con mayor frecuencia				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Ingresos omitidos	8	53.33	88.89
2	Deducciones alteradas	3	20.00	33.33
3	Documentación apócrifa	4	26.67	44.44
4	Falta de contabilidad		0.00	0.00
5	Blanqueo de dinero		0.00	0.00
6	Otras		0.00	0.00
	Total frecuencias	15		
	Total muestra	9	100.00	166.67

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

El resultado de una administración tributaria ineficiente de acuerdo con Amieva. Coincide con lo manifestado por los contribuyentes cuando manifiestan la poca probabilidad de ser auditados según tabla 5.35, donde un 63.41% nunca la autoridad les ha realizado una auditoría, una vez el 21.95%, dos veces el 7.32% y tres veces 2.44%, cuatro o más ninguna vez, en tanto, que los profesionistas manifestaron que sólo un 10% de sus clientes nunca han tenido una verificación del cumplimiento de sus obligaciones. Siendo ello, un factor determinante en la toma de decisiones de omitir ingreso o alterar contribuciones como se puede observar en la tabla 5.24 y 5.25, donde el contribuyente reconoce omitir ingresos y alterar deducciones.

Tabla 5.35

Frecuencia con que las autoridades han auditado a los contribuyentes			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nunca	26	63.41
2	Una vez	9	21.95
3	Dos veces	3	7.32
4	Tres veces	1	2.44
5	Cuatro veces		0.00
6	Cinco o más	2	4.88
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Los resultados que reflejan la tabla 5.35 de la frecuencia con que se le ha practicado una auditoría, coinciden con Camargo (2005, p.77-78), cuando habla que la conducta del evasor es considerando los costos de evadir ya que los relacionan con la probabilidad de ser auditado y con ello se pueden dar el lujo de llevar un estilo de vida más elevado que el contribuyente

responsable, impulsando a imitar dicha práctica ya que el incremento de la riqueza ha sido posible gracias a la evasión en el pago de los tributos. Donde resalta que la reducción de los ingresos tributarios, producto de la evasión, tiene efectos negativos sobre los contribuyentes cumplidos; ya que el gobierno tiende a elevar la carga tributaria o crear nuevos gravámenes como medida de ajuste del déficit fiscal. Aunado a ello, la competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones.

Tabla 5.36

Frecuencia con la que los clientes de los profesionistas han sido fiscalizados, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliaria			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nunca	4	10.00
2	Una vez	9	22.50
3	Dos veces	7	17.50
4	Tres veces	5	12.50
5	Cuatro veces	2	5.00
6	Cinco o más veces	12	30.00
Total frecuencias		40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Aun, cuando se han implementado a través de la tecnología, mecanismos para contrarrestar la evasión fiscal, existe una conducta un tanto cuanto difícil de erradicar la llamada corrupción administrativa, definida como “un comportamiento de abuso en el ejercicio de la función pública y de la legitimidad del Estado en beneficio personal o particular y en detrimento del interés general o colectivo”, por George Moody-Stuart, *Grand Corruption in Third World Development*, Oxford: World View Publishing, 1997. La investigación se pudo comprobar que los profesionistas que interactúan en forma indirecta contribuyente y funcionario público reconocen la existencia de la corrupción de los servidores públicos, ya que un 5.41% indicó que existe siempre, 48.65% con frecuencia, el 32.43% regularmente y sólo el 13.51% indicó que se presenta poco, resultados que se plasman en la tabla 5.37. En tanto que, los funcionarios públicos reconocen la existencia de la corrupción, aun cuando difieren del profesionista como se refleja en la tabla 5.38 donde el 44.44% consideran que se presenta con mucha frecuencia y sólo el 55.56% consideran que son pocas la veces en que ocurre.

Tabla 5.37

Corrupción al momento de realizar la fiscalización y recaudación según el profesionista

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nada		0.00
2	Poco	5	13.51
3	Regular	12	32.43
4	Frecuentemente	18	48.65
5	Siempre	2	5.41
Total frecuencias		37	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.38  
Reconocimiento de la existencia de la corrupción dentro del servicio público de recaudación y fiscalización y aplicación de los recursos

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nada		0.00
2	Poca	5	55.56
3	Mucha	4	44.44
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Sin embargo, los funcionarios destacaron la falta de cultura en un 44.44%, bajos salarios en 88.89%, falta de vigilancia en 44.44% y falta de sanciones por 33.33%, como las causas que los orillan a la corrupción. Coincidiendo con Arriola (2008, p.229), cuando establece que el desacato del principio de certidumbre propicia la corrupción y la altanería de los funcionarios hacendarios, mismos que son desatentos e intratables. Indicando que tristemente este punto encuadra bastante bien en la realidad mexicana. Pues, con gran frecuencia el ciudadano promedio que trabaja, produce y resiste estoicamente todos los embates de la inflación, la devaluaciones y la constante reducción del poder adquisitivo de su salario, se convierte en víctima propiciatoria de “inspectores fiscales” y “visitas aduanales”, los que hayan incumplido o no con sus obligaciones tributarias, y son sometidos por lo general a un trato descortés y humillante. Dichos clase de funcionario con actitudes autoritarias de prepotencia e insultante pedantería, desaparece por arte de magia en cuanto vislumbran la posibilidad de recibir algún soborno.

Asimismo, los resultados coinciden con, Stiglitz (2000, p.488), cuando indica que todo sistema tributario influye en la conducta de la gente; independientemente si los impuestos son o no distorsionadores. Esto como resultado que el Estado detrae dinero del individuo, por lo que cabe esperar que éste responda de alguna manera a esta reducción de su renta, como es en muchas ocasiones cayendo en la corrupción.

Tabla 5.39  
Causas que origina la corrupción del servidor público

Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Falta de cultura	4	21.05	44.44
2	Bajos salarios	8	42.11	88.89
3	Falta de vigilancia	4	21.05	44.44
4	Falta de sanciones	3	15.79	33.33
5	Otras		0.00	0.00
	Total frecuencias	19	100.00	211.11
	Total muestra	9		

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Los profesionistas considera que el trabajo de fiscalización y recaudación por los servidores públicos es malo en un 46.15%, muy malo el 7.69% y un 5.13% pésimo el trabajo desarrollado, según tabla 5.40. Calificando la programación de las autoridades hacendarias deficiente en un

71.79%, el 7.69% muy deficiente y sólo el 20.51% establecen que es buena la programación realizada por la autoridad al momento de realizar la fiscalización como se refleja en la tabla 5.41 y fiscalización final de estos recursos públicos, los cuales son contemplados en los artículos 25, 26 y 79 Constitucionales.

Resultados que coinciden con Amieva, Stiglitz así como las declaraciones en la 44ª asamblea general del CIAT, por la agencia de ingresos de Canadá realizada en Motevideo ya que ellos reconocen que no es eficiente la administración tributaria y recomiendan que la efectividad y capacidad se lograra cuando “Los gobiernos necesitan que las administraciones tributarias se hagan responsables, principalmente, del flujo continuo y previsible de ingresos. Esto es más importante que nunca en una era de volatilidad económica que crea tensiones en las economías e incentiva el incumplimiento entre los contribuyentes. Para que las administraciones tributarias desempeñen eficientemente su mandato, necesitan que la mayor parte de los contribuyentes cumplan con las normas de manera voluntaria ya que el cumplimiento forzado es demasiado costoso para ser eficiente.

Tabla 5.40

Formas en que realizan su trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Bien	16	41.03
2	Muy bien		0.00
3	Excelente		0.00
4	Mal	18	46.15
5	Muy mal	3	7.69
6	Pésimo	2	5.13
Total frecuencias		39	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.41

Calificación del actuar al momento de realizar la programación las autoridades hacendarias			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Buena	8	20.51
2	Muy buena		0.00
3	Deficiente	28	71.79
4	Muy deficiente	3	7.69
5	Excelente		0.00
Total frecuencias		39	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Los contribuyentes sujetos de investigación manifestaron en un 95.12% que buscan los servicios profesionales para lograr disminuir la carga tributaria al máximo, mientras que un 2.44% indica que prefiere buscar alternativas en otros países donde exista una carga tributaria menor y el otro 2.44% buscara otras alternativas, mismo que se refleja en la tabla 5.42. Aún cuando con

anterioridad manifestaron que han omitido ingresos e incrementado deducciones como se refleja en la tabla 5.24 y 5.25.

Mientras que los profesionistas indican que los contribuyentes, en un 34.15% buscan los servicios de un consultor, un 39.02% miente en los ingresos, el 26.83% miente en las deducciones y el 7.32% indicó que realizan inversiones en países de baja imposición fiscal, lo que se observa en la tabla 5.43. Resultados que coinciden con Rosembuj (1999, p.99) cuando nos habla que la evasión representa el núcleo de la conducta transgresora, que consiste en la ocultación de rendimientos, bienes y derechos de contenido económico mediante la utilización de documentos material o ideológicamente falsos, la realización de actos o negocios jurídicos o ideológicamente falsos, la realización de actos o negocios jurídicos que no se corresponden a la realidad jurídica efectiva o la obstrucción/destrucción que impide la determinación de la deuda tributaria. Donde se puede destacar, el ocultar información (mentir) para no cumplir cabalmente con las obligaciones fiscales que le corresponden de acuerdo con lo establecido en la constitución mexicana de contribuir para el gasto público.

Tabla 5.42

Medios que emplearían los contribuyentes para pagar menos impuestos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Buscar la asesoría de un consultor	39	95.12
2	Mentir en mi ingreso	0	0.00
3	Mentir en mis deducciones	0	0.00
4	Realizar inversiones y operaciones en un paraíso fiscal	1	2.44
5	Otras	1	2.44
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.43

Medios que señalan los profesionista que utilizan los contribuyentes para pagar menos impuestos

Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Buscar la asesoría de un consultor	14	31.11	34.15
2	Mentir en mi ingreso	16	35.56	39.02
3	Mentir en mis deducciones	11	24.44	26.83
4	Realizar inversiones y operaciones en un paraíso fiscal	3	6.67	7.32
5	Otras	1	2.22	2.44
	Total frecuencias	45	100.00	109.76
	Total muestra	41		

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

A través de la investigación se pudo cerciorar que la mayoría de los contribuyentes tienen conocimiento que la evasión fiscal es un delito y que existen casos que pueden privarlos de su libertad, ya que un 95.12% lo reconocen y sólo un 4.88% lo desconoce. Asimismo, los profesionistas en un 95.12% han informado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito y que puede privarlo de su libertad, así como las sanciones económicas que tendría que pagar resultados en la tabla 5.44, mismo que coincide con lo establecido Tabellini (1988) citado por

Rosembuj, cuando manifiesta que la evasión fiscal es un comportamiento ilícito del particular incumpliendo el deber de prestación patrimonial que origina la realización del hecho imponible, al igual como lo manifiestan De la Cueva (2007) y F. Ponce y R. Ponce (2001).

Dichos resultados concuerdan con por González (2007, p.47-48), cuando resalta que en México la cultura fiscal, es mínima, por no existir la motivación adecuada para los ciudadanos a contribuir. Y por ello invita al gobierno federal ha cumplir con sus obligaciones para con el contribuyentes, motivándolo y promoviendo el cumplimiento de las obligaciones fiscales y difundir que el incumplimiento ocasiona que se cometa un delito fiscal y ello implica sanciones económicas y privativas de la libertad.

Tabla 5.44

La evasión fiscal es un delito que puede privar de su libertad al contribuyente			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	39	95.12
2	No	2	4.88
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Sin embargo, ello representa un gran reto ya que Diep (2000, p.25), manifiesta que desde los orígenes de la humanidad, tanto las autoridades espirituales como las temporales han cultivado la subordinación tributaria. Por lo que asegura que tal obligación representa las dos caras de una misma moneda: *el sostenimiento de los dominados* -fiscalización y amenaza- y *la subsistencia de los dominadores*- presupuesto y gasto público. Con relación a ello establece que la fiscalización de ambas entidades les llevó a un tercer nicho de acción: la penalización del incumplimiento- herejía o delito, es decir, el juridicismo con el que se le ha revestido desde siempre para satanizar al incumplimiento. Asimismo, manifiesta que la resistencia al tributo es ancestral. Las amenazas para el cobro de él, también. Y, consecuentemente, las salidas para escabullírsele, lo son igualmente (p.107). Triste es la realidad que se vive en cuestiones tributarias, ya que aun cuando el contribuyente es informado y tiene conocimiento pleno de los efectos que le ocasionara tanto en su persona como en su patrimonio, continúan evadiendo.

Es importante que la autoridad considere la forma de pensar y él porque, de los contribuyente al pasar por alto los estragos que podría ocasionarle dicha práctica. Ya que un 23.08% del sujeto pasivo establece que llegado el momento verán como lo solucionan, el 30.77% que se negocia, 38.46% que vale la pena correr el riesgo, 25.64% que no les dan otra opción el gobierno, 41.03% que las cargas tributarias son muy altas y hay que ganar para vivir, 28.21% si no evaden no sobreviven, ya que son excesivas las cargas tributarias (tabla 5.45)

Por ende se concluye que el 53.85% de los contribuyentes consideran que existe corrupción y que podrá solucionar las cosas llegado el caso, los cuales coinciden con Priego(2005, p.5) cuando establece que los mecanismos fiscales son endeble y algunas veces corruptos, los cuales frenan el desarrollo de las finanzas públicas; con Sergio Sarmiento cuando reconoce que los servidores públicos recurren a la corrupción aun cuando están bien remunerados y representan un alto costo al erario público; con De la Cueva (2007; p.156), cuando habla de la evasión y

establece que son resultados de una absurda complejidad de innumerables disposiciones y trámites, declaraciones, etc.. Así como la ignorancia del contribuyente, derivada generalmente de la contraproducente complejidad, aunado a la corrupción imperante que comprende no solo al causante sino también, en su caso, al servidor público coludido; y con Arriola (2008, p.229), cuando habla del el desacato del principio de certidumbre mismo que propicia la corrupción y la altanería de los funcionarios hacendarios, mismos que son desatentos e intratables. Indicando que tristemente este punto encuadra bastante bien en la realidad mexicana.

Mientras que la postura de un 69.24% de los contribuyentes, al manifestar que se necesita sobrevivir y después contribuir al gasto público, y eso se contempla en la Constitución Mexicana en su artículo 31 fracción IV, cuando establece que deberán aportar en forma proporcional, lo que contempla el principio proporcionalidad de las contribuciones señalado por Smith Adam (2008, p.746), del cual se desprende la obligatoriedad de todos los ciudadanos que tengan capacidad contributiva a pagar contribuciones, ya que primero es el sustento de la familia y sobre el remanente se debe contribuir. Mismo que se puede lograr de atender los que las economías empresariales e individuales como lo establece de la Cueva (2007, p.8).

Tabla 5.45

Posturas de los contribuyentes al ser informados que la evasión es un delito fiscal y sus efectos

Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Que ya verán cuando llegue el momento	9	12.00	23.08
2	Que se puede negociar	12	16.00	30.77
3	Que correrán el riesgo	15	20.00	38.46
4	Que el gobierno no les deja otra opción	10	13.33	25.64
5	Que es muy alta la carga tributaria y hay que ganar para vivir	16	21.33	41.03
6	Que si no evaden no sobreviven, ya que son excesivas las cargas tributarias	11	14.67	28.21
7	Otras	2	2.67	5.13
	Total frecuencias	75	100.00	192.31
	Total muestra	39		

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Por otro lado, se pudo corroborar que la mayoría de los contribuyentes no recurre a los medios defensa para hacer valer sus derechos cuando la autoridad determina injustamente un crédito fiscal producto de la aplicación de los actos de fiscalización, como se puede observar en la tabla 5.46, donde sólo el 19.50% recurre a los medios de defensa y un 80.50% acepta el monto del crédito fiscal, lo cual coincide con lo señalado por Hallivis (2003, p.254), cuando habla de lo lejos que esta que se observen los principios constitucionales al emitir las leyes tributarias mexicanas, porque son emitidas con fines de recaudación sin importar las violaciones de legalidad, equidad y proporcionalidad que debieran contener.

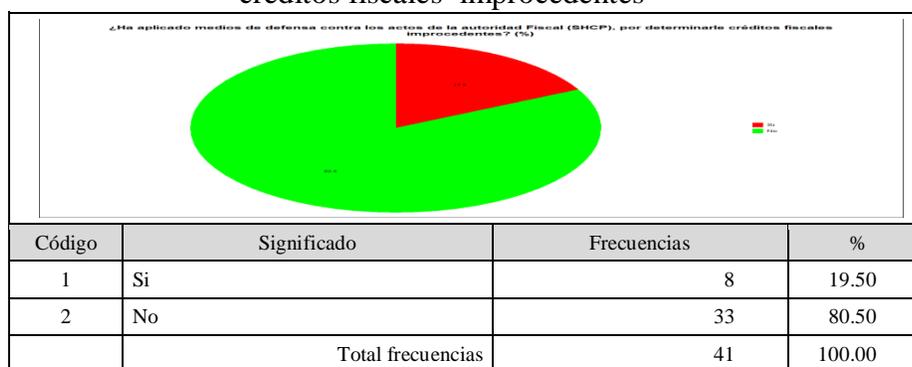
La autoridad sabe la forma de actuar de la mayoría en cuestiones de defensa fiscal y con la firme convicción que serán pocos los que exigirán sus derechos constitucionales a través de los medios de defensa, y aun con leyes inconstitucionales se lograra el objetivo de recaudar sin importar el

daño ocasionado a la capacidad económica, de los que no hicieron valer sus derechos sobre las leyes inconstitucionales.

Asimismo, se puede corroborar que los profesionistas manifiestan que no han interpuestos medios de defensa en contra de créditos fiscales en un 39.02%, pero el 60.98% manifestó que si han participado en los medios de defensa contra los créditos fiscales, tabla 5.47, lo cual manifiesta que cierto número de contribuyentes si consideran que el actuar de la administración es incorrecta y por tanto es injusto pagar algo incorrecto y por ello interponen los medios de defensa que la misma constitución les permite.

Tabla 5.46

Medios de defensa interpuestos contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.47

Los profesionistas han prestado los servicios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP).

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	25	60.98
2	No	16	39.02
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Las leyes mexicanas no son totalmente conocidas por los contribuyentes, como se refleja en la tabla 5.48, donde un 36.59% manifestó que un poco, el 31.71% regular, el 19.51% bien, el 9.76% las desconoce y sólo un 2.44% declara que tiene conocimiento de legislación mexicana. Ni los profesionistas tienen pleno conocimiento de las leyes tributarias mexicanas, como se refleja en la tabla 5.49, donde un 7.32% manifiestan que un poco, el 36.59% regular, el 48.78% tienen un buen conocimiento y sólo un 7.32% consideran que tienen muy buen conocimiento de las leyes tributarias. Resultados que se confrontan con lo que establece Arrijoa (2008, p.541) cuando habla de que la evasión es un caso de omisión, donde el contribuyente en forma pasiva deja de cubrir los impuestos, ya sea por ignorancia o por imposibilidad material.

Tabla 5.48  
Los contribuyentes conocen las leyes fiscales de México

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Desconozco	4	9.76
2	Un poco	15	36.59
3	Regular	13	31.71
4	Bien	8	19.51
5	Muy bien	1	2.44
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.49  
Conocimiento de las leyes fiscales de México por los profesionistas

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Desconozco		0.00
2	Un poco	3	7.32
3	Regular	15	36.59
4	Bien	20	48.78
5	Muy bien	3	7.32
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Los resultados en la tabla 5.50 manifiestan los contribuyentes sobre la complejidad del Sistema Tributario Mexicano coinciden, Zazueta (2006, p.54-55), cuando establece que es un conjunto de regímenes bastante complejo, por la gran diversidad de leyes fiscales existentes. Las cuales tienen su origen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Dichas leyes cada día son más complejas lo que conlleva a la diversidad de criterios de interpretación reflejando con ello su ambigüedad y contradicciones. Ya que un 60.98% consideran que es complejo, y 34.15% muy complejo y un 4.88% que es sencillo. Por su parte, los profesionistas establece que son complejas las leyes en un 56.10% y el 43.90% que es muy complejo según se refleja en la tabla 5.51, en tanto que en la tabla 5.52 se observa que los funcionarios públicos manifiestan en un 77.78% que es compleja y el 22.22% muy compleja.

Por tanto, se observa que tanto los contribuyentes, profesionistas y servidores públicos tienen claro que no son sencillas las leyes tributarias mexicanas, resultados que coinciden con lo establecido por De la Cueva (2007, p-150-151) cuando manifiesta que el hecho irrefutable de la evasión y el incumplimiento de las obligaciones deriva en altísima proporción de la absurda, deliberada e injustificada complejidad de las disposiciones, formularios, misceláneas, etc., lo cual origina incumplimiento de múltiples contribuyentes, particularmente personas físicas no cautivas y pequeñas empresas, traduciendo ello en una recaudación tributaria menor o inoportuna. Por lo que se puede, corroborar que no se cumple cabalmente con uno de los principios de los impuestos establecidos por Smith Adam (2008, p.747) de la certidumbre o certeza.

Pues podemos observar que aun cuando, Arrijoja, y Margáin (2008, p.29) coinciden que toda la ley fiscal debe establecer con certeza y precisión todos y cada uno de los elementos o

características, para desaparecer o al menos reducir considerablemente, la posibilidad de que los órganos recaudadores, inclusive a través de la expedición de Reglamentos y circulares, abusen arbitrariamente de los sujetos pasivos, cobrándoles tributos en condiciones confiscatorias y ruinosas a la postre, los resultados reflejan que dichas leyes no proporcionan dicha certeza y certidumbre a los contribuyentes.

Tabla 5.50

Cómo clasifica el contribuyente al sistema tributario mexicano			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Muy sencillo		0.00
2	Sencillo	2	4.88
3	Complejo	25	60.98
4	Muy complejo	14	34.15
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.51

Cómo clasifica al sistema tributario mexicano los profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Muy sencillo		0.00
2	Sencillo		0.00
3	Complejo	23	56.10
4	Muy complejo	18	43.90
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.52

Cómo clasifica al sistema tributario mexicano los funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Muy sencillo		0.00
2	Sencillo		0.00
3	Complejo	7	77.78
4	Muy complejo	2	22.22
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Derivado de la complejidad que presentan las leyes fiscales, se desprende la falta de seguridad jurídica ocasionando un estado de incertidumbre en el contribuyente como se refleja en la tabla 5.53 donde un 82.93% manifiestan que no existe dicha seguridad y sólo un 17.07% consideran que si se cuenta con ella, Asimismo, en la tabla 5.54 donde los profesionistas casi coinciden con los contribuyentes ya que un 85.37% consideran que no existe seguridad jurídica y sólo 14.63% indican que si existe. Dichos resultados coinciden con Zazueta (2006, p.54-55), cuando indica que dicho sistema ha ocasiona que el contribuyente, se encuentre inmerso en un estado de incertidumbre fiscal por la complejidad de las Leyes, ya que son auto aplicativas, pero cuando la

autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación, su criterio de interpretación quizás no sea coincidente, por la falta de claridad en la Leyes.

De igual forma, la falta de certeza que los contribuyentes tienen por las legislaciones fiscales es grande. Lo cual coincide con Arrijoa (2008, p. 289) cuando establece que los sistemas políticos que conjugan la mayoría relativa con la representación proporcional, donde los electores pasan a un segundo plano. Donde la posición y el futuro dependen más de las conveniencias coyunturales de su partido político que de la voluntad electoral, diputados y senadores legislan especialmente en materia tributaria en función no del interés nacional sino de las posturas ideológicas, lineamientos y perspectivas inmediatas de sus propios partidos: Ya que no se trata de legislar a largo plazo para hacer frente, sabia y previsoramente, a los grandes retos y problemas estratégicos y estructurales del Estado y de la Nación, sino de formar camarillas, armar pequeñas intrigas y bloquear al adversario de manera casi dogmática, pensando que así en las próximas elecciones se logrará una posición más ventajosa a la hora del reparto de las cuotas de poder.

Tabla 5.53

El sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica a los contribuyentes			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	7	17.07
2	No	34	82.93
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.54

El sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica según los profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	6	14.63
2	No	35	85.37
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.55

El servidor público considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	4	44.44
2	No	5	55.56
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Sin embargo el funcionario público según consta en la tabla 5.55 un 55.56% establece que el sistema tributario si otorga seguridad jurídica a los contribuyentes, lo cual difiere totalmente tanto

de los contribuyentes como de los profesionistas y doctrinarios; cosa que se sobre entiende ya que ellos son los actores de aplicar dichas disposiciones contempladas en el sistema tributario mexicano.

Asimismo, encontramos los motivos por los que se origina una inseguridad jurídica para los contribuyentes, un 45.71% manifestó que es la complejidad de las leyes tributarias, un 34.29% considera las diversas interpretaciones que se le dan a las leyes por parte de los contribuyentes y de la autoridad por otra parte, el 37.14% habla de la desigualdad ya que no trata a todos iguales y un 54.29% coinciden en que la actuación de la autoridad es arbitraria, resultados que se reflejan en la tabla 5.56. Del mismo modo, los profesionistas manifiesta la inseguridad jurídica que propicia las leyes fiscales, un 57.89% habla sobre la complejidad, 55.26% de las diversas formas de interpretar las disposiciones fiscales, 31.58% de la desigualdad y un 28.95% de la actuación arbitraria de la autoridades según se observa en la tabla 5.57. Así como, los funcionarios públicos también concuerdan con los contribuyentes y profesionistas que las disposiciones tributarias mexicanas son complejas ya que los resultados reflejan un 85.71%, mientras que el 100% consideran que existen diversas interpretaciones de las leyes fiscales, el 28.57% reconocen que las leyes son desiguales, lo que se refleja en la tabla 5.58.

Por lo que podemos comprobar que en la realidad se incumple con el cumplimiento del principio constitucional de seguridad jurídica establecido en el artículo 14 y 16 constitucional como lo establece doctrinalmente Adam Sitmith en el principio de los impuestos *la certidumbre o certeza jurídica* que establece:

“El impuesto que cada individuo debe pagar debe ser cierto y no arbitrario. El momento del pago, la forma del mismo, la cantidad a pagar, todos deben resultar medianamente claros para el contribuyente y para cualquier otra persona. ....La incertidumbre en la tributación estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de personas naturalmente impopulares, incluso allí donde no son insolentes ni corruptas. La certidumbre sobre lo que cada individuo debe pagar es algo tan importante en la imposición que la experiencia de todas las naciones demuestra que un alto grado de desigualdad no es un mal tan considerable como un pequeño grado de incertidumbre.”... Smith Adam (2008, p.747).

Al igual que lo establecido con Arrijoja, y Margáin (2008, p.29) cuando establece que toda la ley fiscal debe establecer con certeza y precisión todos y cada uno de los elementos o características, para desaparecer o al menos reducir considerablemente, la posibilidad de que los órganos recaudadores, inclusive a través de la expedición de Reglamentos y circulares, abusen arbitrariamente de los sujetos pasivos, cobrándoles tributos en condiciones confiscatorias y ruinosas a la postre. Como con Delgadillo (2004, p.69), resalta que en este principio se identifica la importancia que los destinatarios de las contribuciones tengan certeza de sus obligaciones; que conozcan sus obligaciones y hasta qué límites tienen la misma, puesto que, además de la tendencia a evadir el mandato legal, en muchas ocasiones se incurre en incumplimiento por el hecho de que no se sabe a ciencia cierta cuál es la obligación, por lo complicado o impreciso de las disposiciones que la contienen.

Señalando, que las fallas del sistema tributario Mexicano han llevado a estas personas a confundir la función de recaudación del Fisco con actos de chantaje y amenazas, siendo en gran parte

culpables de la repugnancia automática que cualquier ciudadano desprovisto de influencia y privilegios experimenta en cuanto se ve forzado a tratar con alguna autoridad, lo que coincide cuando tanto el contribuyente como el profesionista establece que existe actuación arbitraria por parte de las autoridades tributarias.

Asimismo concuerdan con lo establecido por Priego (2005, p.5-6), cuando establece que los mecanismos fiscales que México ha establecido provienen todavía de una endeble estructura acompañada, algunas veces, de actos de corrupción que frenan el desarrollo de las finanzas públicas. Ocasionalmente una gran desproporción e inequidad en la aplicación de las leyes en materia fiscal, lo cual origina incertidumbre y desconfianza de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Y con ello las cifras recaudadas no son las esperadas.

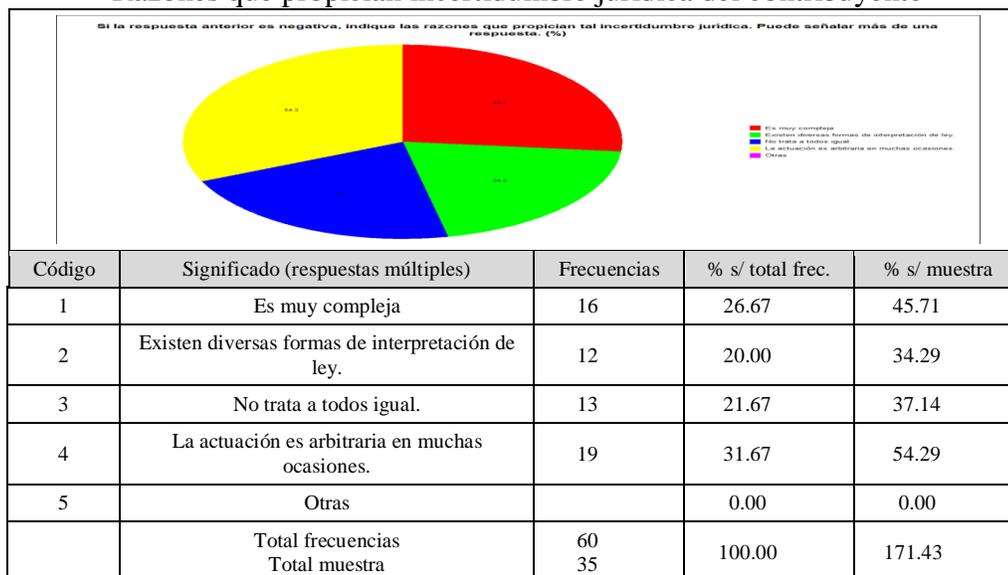
Se puede comprobar la importancia que el contribuyente le presta a la necesidad de la claridad de las leyes, ya la falta de ello, le causa un estado de incertidumbre jurídica, lo cual puede propiciar el incumplimiento de sus obligaciones en forma involuntaria como lo señala Delgadillo cuando habla del principio de certidumbre al resaltar la importancia que los destinatarios de las contribuciones tengan certeza de sus obligaciones; que conozcan sus obligaciones y hasta qué límites tienen la misma, puesto que, además de la tendencia a evadir el mandato legal, en muchas ocasiones se incurre en incumplimiento por el hecho de que no se sabe a ciencia cierta cuál es la obligación, por lo complicado o impreciso de las disposiciones que la contienen. Sin embargo, este principio en la actualidad se incumple porque las leyes fiscales mexicanas están redactadas en forma complicada, que no cualquier persona comprende y logra descifrar y aplicar, como se refleja en la presente investigación.

Por otra parte, la actuación arbitraria de las autoridades manifestadas en un 54.29% en la tabla 5.56 y 28.95% en la tabla 5.57 como una razón de incertidumbre jurídica, coinciden con lo que estableció Adam Smith, que “La incertidumbre en la tributación estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de personas naturalmente impopulares, incluso allí donde no son insolentes ni corruptas”. Asimismo, con Arriola (2008, p.229), cuando establece que el desacato del principio de certidumbre propicia la corrupción y la altanería de los funcionarios hacendarios, mismos que son desatentos e intratables.

Indicando que tristemente este punto encuadra bastante bien en la realidad mexicana. Pues, con gran frecuencia el ciudadano promedio que trabaja, produce y resiste estoicamente todos los embates de la inflación, la devaluaciones y la constante reducción del poder adquisitivo de su salario, se convierte en víctima propiciatoria de “inspectores fiscales” y “visitas aduanales”, los que hayan incumplido o no con sus obligaciones tributarias, y son sometidos por lo general a un trato descortés y humillante. Dichos clase de funcionario con actitudes autoritarias de prepotencia e insultante pedantería, desaparece por arte de magia en cuanto vislumbran la posibilidad de recibir algún soborno.

Una de las causas por las que se evade de acuerdo con los contribuyentes en la tabla 5.8 es la complejidad del sistema tributario, mismo que conlleva a una incertidumbre jurídica como se refleja en las tablas 5.56, y ratifican los profesionistas en la tabla 5.57, así como los funcionarios públicos en la tabla 5.58 debido a lo complejo, las diversas formas de interpretación, la desigualdad para aplicarse y la actuación arbitraria por parte de las autoridades hacendarias.

Tabla 5.56  
Razones que propician incertidumbre jurídica del contribuyente



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.57

Razones por las que el sistema tributario mexicano propicia incertidumbre jurídica a los contribuyentes, según profesionales de la materia fiscal

Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Es muy compleja	22	32.84	57.89
2	Existen diversas formas de interpretación de ley.	21	31.34	55.26
3	No trata a todos igual.	12	17.91	31.58
4	La actuación es arbitraria en muchas ocasiones.	11	16.42	28.95
5	Otras	1	1.49	2.63
	Total frecuencias	67	100.00	176.32
	Total muestra	38		

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.58

Razones por las que el sistema tributario mexicano propicia incertidumbre jurídica a los contribuyentes, según funcionarios públicos de la materia fiscal

Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Es muy compleja	6	28.57	85.71
2	Existen diversas formas de interpretación de ley.	7	33.33	100.00
3	No trata a todos igual	6	28.57	85.71
4	La actuación es arbitraria en muchas ocasiones	2	9.52	28.57
5	Otras		0.00	0.00
	Total frecuencias	21	100.00	300.00
	Total muestra	9		

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Además, un 68.30% de los contribuyentes, 90% de los profesionistas y 88.88% de los funcionarios públicos, señalan que el sistema tributario y su administración en México, están diseñados con el firme propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes, como se refleja en las tablas 5.59, 5.60, y 5.61. Lo que coincide con Johnson (1986, pp.20-24), cuando establece la necesidad de que se analice el factor de aplicación en forma general del sistema tributario, sin excepción: ya que en el señala la necesidad de que se aplique el principio de igualdad, donde las leyes cumplan con el concepto de generalidad; ya que señala que el sistema tributario mexicano carece de ello, ya que se interrumpe como se puede señalar por las exenciones y los regímenes especiales de tributación. Así como las influencias, la falta de control administrativo. Por lo que, dichas exenciones son un ejemplo claro que la carga tributaria incide en un limitado grupo de la ciudadanía, provocando que sólo este grupo se vea afectado, en su riqueza o en su pobreza, por las contribuciones.

Asimismo, contradice lo establecido en La Constitución mexicana en su artículo 28 donde se prohíbe las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. Sin embargo ello se omite, y el Estado lo ha justificado en la motivación de la actividad que se exenta y afirmando que los sujetos podrán desarrollar ciertas actividades que el Estado requiere para el país. Sólo un 4.88% de los contribuyentes y el 11.11% de los funcionarios públicos no consideran que las leyes tributarias estén trazadas para beneficiar a ciertos sectores, como se detalla en las tablas 5.59 y 5.61.

Tabla 5.59

El sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo	14	34.15
2	De acuerdo	14	34.15
3	Neutral	11	26.83
4	En desacuerdo	2	4.88
5	Total desacuerdo	0	0.00
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.60

El sistema fiscal y administrativo en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes de acuerdo con los profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo	19	47.50
2	De acuerdo	17	42.50
3	Neutral	4	10.00
4	En desacuerdo		0.00
5	Totalmente en desacuerdo		0.00
Total frecuencias		40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.61

El sistema fiscal y administrativo en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes de acuerdo con los funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo	4	44.44
2	De acuerdo	4	44.44
3	Neutral		0.00
4	En desacuerdo	1	11.11
5	Total desacuerdo		0.00
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

La transparencia y honestidad no son las cualidades que adornan el sistema fiscal tributario mexicano como fue manifestado por los contribuyentes, profesionistas y los mismos funcionarios públicos, lo que se refleja en la tabla 5.62, 5.63 y 5.64 respectivamente, donde un 48.78% del contribuyente, 25% del profesionista y 22.22% del funcionario público consideran que tanto el sistema fiscal como su administración en México no son transparentes y honestos, en el mismo orden un 26.83%, 50% y 33.33% consideran que no totalmente y un 24.39%, 25% y 44.44% que en ocasiones.

Tabla 5.62

El sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos según los contribuyentes			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nada	20	48.78
2	Poco	11	26.83
3	Regular	10	24.39
4	Mucho		0.00
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Lo que coincide con Amieva (2002, p.16), cuando destaca la importancia de contar con un sistema fiscal simple y transparente; con Priego (2005, p.5-6), cuando establece que existe actos de corrupción por parte de los empleados en la administración tributaria en México; con Stiglitz (2000, p.488), al tratar la conducta de la gente; indicando que el contribuyente espera que el Estado responda de alguna manera la reducción de su renta (transparencia en sus recursos), como fue señalado en la 44ª asamblea general del CIAT, por la agencia de ingresos de Canadá realizada en Motevideo cuando manifiestan que “Los gobiernos necesitan que las administraciones tributarias se hagan responsables, principalmente, del flujo continuo y previsible de ingresos. Donde se destaca la transparencia y la ética como condiciones para fortalecer y mejorar la eficacia institucional de las administraciones tributarias.” Donde se puede observar que se tiene conciencia por parte del Estado que no existe dicha transparencia por lo que esto es una causa más que incita al no cumplimiento de las obligaciones tributarias ya que de disminuir su

patrimonio sin un justificante claro de los recursos entregados al Estado prefieren incrementar su renta.

Tabla 5.63

Transparencia y honestidad de sistema fiscal y su administración según los profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nada	10	25.00
2	Poco	20	50.00
3	Regular	10	25.00
4	Mucho		0.00
Total frecuencias		40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.64

Transparencia y honestidad de sistema fiscal y su administración según los funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nada	2	22.22
2	Poco	3	33.33
3	Regular	4	44.44
4	Mucho		0.00
Total frecuencias		9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán

La capacidad contributiva en El Sistema fiscal Mexicano no existe como tal, ya que se puede observar que no es justo como se refleja en la tabla 5.65, donde los contribuyentes en un 75.61%, en la tabla 5.66 los profesionistas en un 72.50% y los funcionarios públicos en 66.67% según tabla 5.67 establecen que no es justo dicho sistema fiscal, ya que no se cumple con la equidad tributaria que la constitución mexicana establece. Lo que coincide con Amieva (2002, p.16), cuando resalta, que la simplificación del sistema tributario consiste en establecer impuestos cuyas bases económicas reflejen una capacidad contributiva efectiva y eficiente, la cual sea fácil de administrar y monitorear, de tal forma que proporcione transparencia al sistema tributario, cosa que no se presenta en el sistema tributario mexicano. Dicha injusticia se refleja en los resultados manifestados por los contribuyente en un 37.14%, profesionistas en un 31.58% y funcionarios públicos en un 85.71% en las tablas 5.56, 5.57 y 5.58 respectivamente señalan que no existe equidad en el sistema tributario mexicano.

Asimismo, coincide con Johnson (1986, pp.20-24) cuando establece que el sistema fiscal sea aplicado en forma general, sin excepciones: Que se aplique el principio de igualdad, donde las leyes cumplan con el concepto de generalidad; cosa que no sucede en el sistema tributario mexicano, ya que se interrumpe como se puede señalar por las exenciones y los regímenes especiales de tributación. Así como las influencias, la falta de control administrativo. Por lo que, dichas exenciones son un ejemplo claro que la carga tributaria incide en un limitado grupo de la

ciudadanía, provocando que sólo este grupo se vea afectado, en su riqueza o en su pobreza, por las contribuciones.

Tabla 5.65

El sistema fiscal y su administración en México son justos “según contribuyentes”			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo		0.00
2	De acuerdo		0.00
3	Neutral	10	24.39
4	En desacuerdo	26	63.41
5	Total desacuerdo	5	12.20
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.66

El sistema fiscal y su administración en México son justos “según profesionista”			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo		0.00
2	De acuerdo	1	2.50
3	Neutral	10	25.00
4	En desacuerdo	19	47.50
5	Totalmente en desacuerdo	10	25.00
	Total frecuencias	40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.67

El sistema fiscal y su administración en México son justos “según funcionarios públicos”			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo		0.00
2	De acuerdo	1	11.11
3	Neutral	2	22.22
4	En desacuerdo	6	66.67
5	Total desacuerdo		0.00
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

De los análisis anteriores, se puede resumir que se logra conocer otras causas que propician la evasión fiscal así como aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, cuando los contribuyentes manifiestan que el sistema tributario es complejo y con ello ocasiona incertidumbre jurídica, tanto que para su cumplimiento requieren de personal calificado, además establecen que existe mucha corrupción en los actos de fiscalización, unos propiciados por ellos mismos, que no es justo el sistema tributario ya que está diseñado para beneficiar a ciertos sectores, que no existe ninguna motivación para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por tanto su conducta se inclina en buscar alternativas para contribuir lo

menos que sea posible, lo que nos permite confirmar la hipótesis H3 y H2 totalmente: H3: *La falta de cultura tributaria aunada a la desconfianza e la aplicación de los recursos incita a la evasión fiscal* y H2: *La complejidad de las leyes fiscales invita al incumplimiento de las mismas parcial o totalmente, asimismo a la planeación y elusión fiscal y crea a su vez un estado de incertidumbre jurídica en los ciudadanos.*

En la tabla 5.68 se refleja que 73.17% de los contribuyentes manifestaron que no es justificable recurrir a la elusión y evasión fiscal al momento de pagar los impuestos; un 62.50% de los profesionistas y un 77.77% de los funcionarios públicos coinciden con los contribuyentes, como se puede observar en las tablas 5.69 y 5.70 respectivamente y sólo un 2.44% de los contribuyentes, 10% de los profesionistas y 0% de los funcionarios establece que si se justifica recurrir a dichos medios para pagar los impuestos. Aun cuando, un 35.90% de acuerdo con los resultados en la tabla 5.27 han recurrido o solicitado asesoría sobre la planeación fiscal para pagar las contribuciones.

Por lo que, los resultados de quienes si consideran justificable la elusión y evasión, se encuentran dentro de lo que establece Lozano (2001, p.1), cuando nos indica que la elusión en las últimas fechas han aumentado. Y con Diep (2000, p.25), cuando establece que la resistencia al tributo es ancestral, así como las amenazas para el cobro de él, también.

Tabla 5.68

Es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos “según los contribuyentes”			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo		0.00
2	De acuerdo	1	2.44
3	Neutral	10	24.39
4	En desacuerdo	20	48.78
5	Total desacuerdo	10	24.39
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Pero siempre el contribuyente buscara, las salidas para escabullírsele (p.107). Aun cuando no es justificable la evasión, pero si, la elusión como señala Carrasquer (2002, p.133), Soler *et al* (1993, pp. 252-253), cuando establece que es una opción plenamente legítima cuya licitud es incuestionable, y De la Cueva (2007, p.154) reconoce que existen estrategias legalmente procedentes que pueden traducirse en un ahorro tributario e inclusive en no causación por ser válido el manejo, de cierta manera y en un momento dado, de alguna hipótesis legal, lo cual permite apartarse de una supuesta ingeniería tributaria integrada por maniobras evasoras.

Tabla 5.69

Es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos, según profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo	1	2.50
2	De acuerdo	3	7.50
3	Neutral	11	27.50
4	En desacuerdo	14	35.00
5	Totalmente en desacuerdo	11	27.50
	Total frecuencias	40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.70

Es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos, según funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo		0.00
2	De acuerdo		0.00
3	Neutral	2	22.22
4	En desacuerdo	3	33.33
5	Total desacuerdo	4	44.44
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán

Tabla 5.71

Deberían ser sancionados los contribuyentes que realicen planeación fiscal por las autoridades fiscales, según los profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo	2	5.00
2	De acuerdo	3	7.50
3	Nutral	1	2.50
4	En desacuerdo	19	47.50
5	Totalmente en desacuerdo	15	37.50
	Total frecuencias	40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Los profesionistas en 12.50% y los funcionarios públicos en un 22.22% consideran que los contribuyentes que utilicen planeación fiscal deberían ser sancionados, pero un 85% de los profesionistas y un 55.55% de los funcionarios indican que no están de acuerdo en que sean sancionados como se refleja en las tablas 5.71 y 5.72. Los que si están de acuerdo con que deban ser sancionados coinciden con en el artículo 89 fracción I del Código Fiscal de la Federación, cuando dicha planeación sea realizando prácticas de evasión o elusión fiscal, incluso asesorándose mediante profesionales. Mientras quienes no están de acuerdo que se sancione al contribuyentes es porque están aplicando la planeación como lo establece Soler *et al* (1993, pp. 252-253), porque utilizan medios lícitos tendientes a obtener una reducción de la carga tributaria,

los cuales necesariamente, están fuera de la normativa penal, pues son medios jurídicamente irreprochables.

Tabla 5.72

Deberían ser sancionados los contribuyentes que realicen planeación fiscal por las autoridades fiscales, según los funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo		0.00
2	De acuerdo	2	22.22
3	Neutral	2	22.22
4	En desacuerdo	3	33.33
5	Total desacuerdo	2	22.22
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán

Tabla 5.73

Los evasores fiscales son sancionados equitativamente			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Totalmente de acuerdo		0.00
2	De acuerdo	2	22.22
3	Neutral	1	11.11
4	En desacuerdo	4	44.44
5	Total desacuerdo	2	22.22
	Total frecuencias	9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán

Tristemente la investigación refleja la inequidad y falta de igualdad en la aplicación de las disposiciones tributarias, como se puede observar en la tabla 5.73, donde los funcionarios públicos manifestaron en un 66.66% que las sanciones aplicadas a los contribuyentes no son equitativas, sólo un 22.22% manifestó que si son equitativas. Estos resultados de falta de equidad con los resultados manifestados en las tablas 5.59, 5.60, y 5.61 donde un 68.30% de los contribuyentes, 90% de los profesionistas y 88.88% de los funcionarios públicos, señalan que el sistema tributario y su administración en México, están diseñados con el firme propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes.

Asimismo, un 92.50% de los profesionistas manifestaron que las disposiciones tributarias mexicanas incumplen con los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad que contempla la el artículo 31 fracción IV de la Constitución mexicana, que señala “Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”, como de refleja en la tabla 5.74.

Tabla 5.74

Las leyes tributarias mexicanas respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad según los profesionistas			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	3	7.50
2	No	37	92.50
Total frecuencias		40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.75

Razones que marcan los profesionistas donde se incumplen los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad por las leyes tributarias mexicanas				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Existen muchas exenciones en las leyes que eximen del impuesto a personas que se encuentran en un mismo hecho.	18	30.51	50.00
2	Se limitan las deducciones en un régimen cuando en otro se permiten y sin embargo realizan la misma actividad solo porque están en diferentes régimen	16	27.12	44.44
3	La base para calcular los impuestos no considera la capacidad contributiva.	22	37.29	61.11
4	Otras	2	3.39	5.56
Total frecuencias		59	100.00	163.89
Total muestra		36		

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

En tanto, que en la tabla 5.75 se establecen las razones por la que no se cumple con dichos principios constitucionales como son: un 50% por que existen muchas exenciones en las leyes que eximen del impuesto a personas que se encuentran en un mismo hecho, un 44.44% que se limitan deducciones en un régimen cuando en otro se permiten y realizan la misma actividad, y un 61.11% manifiesta que la base para determinar los impuestos no considera la capacidad contributiva. Por lo que se observa que se presenta todo lo contrario a lo que manifiestan los doctrinarios al hablar de proporcionalidad y equidad como son Arrijoa (2008, p.275-276), Carrasco (2003, p.133) entre otros la equidad se relaciona con la igualdad, y la proporcionalidad con la capacidad de contribución que tenga el sujeto pasivo.

Por lo que nos permite ratificar una vez más la H1 cuando manifiestan que la inequidad en las cargas tributarias propicia la evasión fiscal, ya que indican que aun cuando realizan el mismo hecho jurídico son tratados de diferente manera. H1: La inequidad en las cargas tributarias propicia la evasión fiscal ocasionando una disminución en la recaudación tributaria.

Los contribuyentes que formaron parte de esta investigación, el 63.41% consideran que no es correcta la manera en que se cumple con el pago de los impuestos por los demás contribuyentes, mientras que el 36.59% no concuerdan con ello, pues establecen que si existe un cumplimiento correcto por parte de los demás contribuyentes al momento de pagar sus contribuciones. Esto se refleja en la tabla 5.76. Sin embargo, la realidad es que no se cumple cabalmente con el

cumplimiento, como se manifiesta en la tabla 5.8 causas por las cuales no se cumple con el pago de las contribuciones.

Tabla 5.76

Forma en que los contribuyentes califican el cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Muy bajo	6	14.63
2	Bajo	15	36.58
3	Malo	5	12.20
4	Bueno	3	7.32
5	Muy bueno	12	29.27
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.77

Monto promedio de impuesto sobre la renta que su empresa a enterado por ejercicio fiscal			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Nada	4	9.76
2	1 a 5,000	9	21.95
3	5,001 a 20,000	4	9.76
4	20,001 a 40,000	7	17.07
5	40,001 a 70,000	6	14.63
6	70,001 a 100,000	5	12.19
7	100,001 a 150,000	2	4.88
8	150,001 a 250,000	1	2.44
9	250,001 a 500,000	2	4.88
10	500,001 en adelante	1	2.44
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Asimismo, se comprobó que existen contribuyentes que no pagan absolutamente nada para contribuir al gasto público, como se refleja en la tabla 5.77, que un 9.76% no paga nada, mientras que un 21.95% paga entre un rango de 1 a 5,000, un 9.76% entre un rango de 5001 a 20,000, el 17.07% entre 20,001 a 40,000, el 14.63% de 40,001 a 70,000, el 12.19% de 70,001 a 100,000, 4.88% entre 100,001 a 150,000, el 2.44% de 150,001 a 250,000, el 4.88% de 250,001 a 500,000 y sólo un 2.44% más de 500,001.

Siendo una de las razones que desalientan a los sujetos pasivos a cumplir correctamente con sus obligaciones constitucionales, de contribuir para el gasto público; aunadas a las manifestadas anteriormente como son la falta de transparencia, la corrupción y la falta de fiscalización eficiente, entre otras.

Por su parte los funcionarios públicos consideran que es muy bajo el monto que se entera por parte del sujeto pasivo, como se refleja en la tabla 5.78, donde un 88.89% consideran que es muy bajo. Por tanto, el Estado no cuenta con los recursos suficientes para sufragar el gasto público. Lo que concuerda con lo manifestado por Martínez (2008, p.381) y Fuentes, Zamudio y Ortega (2009, p. 3) cuando indican que el no pagar, pagar incorrectamente impacta negativamente en los recursos del Estado, convirtiéndose en una razón para no poder cumplir con sus obligaciones cabalmente.

Tabla 5.78

Cómo es el entero de las contribuciones desde la perspectiva de los funcionarios públicos			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	Muy bajo		0.00
2	Bajo	7	77.78
3	Malo	1	11.11
4	Muy malo		0.00
5	Bueno	1	11.11
6	Muy bueno		0.00
Total frecuencias		9	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a funcionarios públicos en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

#### 5.4 Alternativas para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán

En el presente punto se da respuesta a la interrogante 4 de la investigación *¿Qué alternativas se consideran pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán?*, obtenida de la aplicación de cuestionarios y entrevistas. Se encontró que tanto, los contribuyentes como algunos investigadores que el sistema tributario mexicano se puede mejorar como se muestra en la tabla 5.79, lo siguiente: el 21.95% considera que debe **mejorar el padrón de contribuyentes**, el 29.27% que se **combata la economía informal**, 26.83% que **eliminen las políticas fiscales que beneficien al contribuyente incumplido**, 46.34% que se **erradique o disminuir la corrupción del servidor público**, 53.66% **realizar una verdadera reforma tributaria**, 24.39% **eliminar los privilegios**, 51.22% **ser más justo y equitativo**, 60.98% que no se piense en cómo recaudar más, sino en **educar a los funcionarios y reducir el gasto público que es excesivo en pago de remuneraciones y gratificaciones**, 58.54% **bajar las tasa fiscales excesivas y cobrar de acuerdo a la capacidad contributiva del ciudadano**, entre otras 2.44%.

Por lo que, el 51.22% de los contribuyentes que consideran que exista mas justicia y equidad en nuestro sistema tributario coinciden con lo establecido por G. Rodríguez, A. R. Rodríguez y Contreras (2005, p.31-32), cuando habla de la Teoría de la Distribución de la Riqueza, la cual sostenía Adam Smith que más vale contar con impuestos a tasas razonables y variados, que con impuestos a tasas elevadas pero escasos contribuyentes. Y por tanto, la pirámide de la riqueza se desparrame desde la cúspide.

Tabla 5.79

Lo que necesita el país para mejorar el sistema tributario				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Eficientar el padrón de contribuyentes	9	5.84	21.95
2	Combatir la economía informal	12	7.79	29.27
3	Eliminar políticas fiscales que beneficien al contribuyente incumplido	11	7.14	26.83
4	Erradicar o disminuir la corrupción del servidor público	19	12.34	46.34
5	Realizar una verdadera reforma tributaria	22	14.29	53.66
6	Eliminar los privilegios fiscales para ciertas actividades.	10	6.49	24.39
7	Ser más justo y equitativo.	21	13.64	51.22
8	No pensar en cómo recaudar más, sino en educar a los funcionarios y reducir el gasto público que es excesivo en pago de remuneraciones y gratificaciones	25	16.23	60.98
9	Bajar las tasas fiscales excesivas y cobrar de acuerdo a la capacidad contributiva del ciudadano	24	15.58	58.54
10	Otras	1	0.65	2.44
	Total frecuencias	154	100.00	375.61
	Total muestra	41		

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Por su parte, los profesionistas encuestados consideran que para que el país avance tributariamente se debe tener presente los siguientes puntos: un 80% indica que debe darse una verdadera reforma tributaria, 62.50% que deben bajar las tasas fiscales excesivas y cobrar de acuerdo a la capacidad contributiva del ciudadano, 45% se deben realizar planes no sexenales, sino de largo plazo, 42.50% que no se debe pensar en cómo recaudar más, sino en educar a los funcionarios y reducir el gasto público que es excesivo en pago de remuneraciones y gratificaciones; así como pensar más el desarrollo económico del país que en cuestiones políticas 37.50% eliminar los privilegios fiscales para ciertas actividades; ser más justo y equitativo, 32.50% incrementar el padrón de contribuyentes que paguen, entre otras.

Por tanto, el 80% de los profesionistas según tabla 5.80, coinciden con el presidente del Comité Técnico Nacional de Estudios Fiscales del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas Enrique Ramírez Figueroa, cuando destaca en su columna de cnn expansión el día 03 de abril de 2010, la necesidad de la reforma integral, aclarando que será necesario que vaya acompañada de una reforma eficiente y la transparencia de los recursos públicos, ya que considera inaceptable que continúen los derroches de dinero por parte de los funcionarios públicos, resaltando la de las autoridades estatales y municipales ya que indica que el control del gasto es nulo. Manifestando que una solución sería darle el control del gasto a los ciudadanos, con castigos severos a quien haga mal uso o desvíe recursos públicos.

Tabla 5.80

Qué necesita el país para avanzar tributariamente según los profesionistas				
Código	Significado (respuestas múltiples)	Frecuencias	% s/ total frec.	% s/ muestra
1	Realizar una verdadera reforma tributaria	32	20.65	80.00
2	Pensar más en el desarrollo económico del país que en cuestiones políticas	17	10.97	42.50
3	Realizar planes no sexenales, sino alargo plazo	18	11.61	45.00
4	Eliminar los privilegios fiscales para ciertas actividades	15	9.68	37.50
5	Ser más justo y equitativo.	15	9.68	37.50
6	No pensar en cómo recaudar más, sino en educar a los funcionarios y reducir el gasto publico que es excesivo en pago de remuneraciones y gratificaciones	17	10.97	42.50
7	Incrementar el padrón de contribuyentes que paguen	13	8.39	32.50
8	Bajar las tasas fiscales excesivas y cobrar de acuerdo a la capacidad contributiva del ciudadano	25	16.13	62.50
9	Otras	3	1.94	7.50
	Total frecuencias	155	100.00	387.50
	Total muestra	40		

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Asimismo, se manifiesta la necesidad de que las leyes tributarias se apliquen respetando la capacidad contributiva señalada en un 58.54% por los contribuyentes como se señala en tabla 5.79 y 62.50% por los profesionistas en la tabla 5.80, concuerda con lo manifestado con Johnson (1986, pp.19-24), al destacar la falta de la redistribución de la riqueza como un efecto nocivo de las contribuciones, aun cuando el artículo 31, fracción IV, CPEUM, lo contemple que deberán ser cubiertas en forma “proporcional y equitativa”, lo que significa a que el gasto público del Estado debe ser absorbido por los contribuyentes en forma que les afecte en mayor cantidad a los más ricos, y en menor grado a los más pobres.

Resultados que, coinciden con Arriola (2008, p. 285), un 60.98% marcado con el código 8, 51.22% con el código 7 en la tabla 5.79 y un 42.50% de los profesionistas en la tabla 5.80, al establece que la determinación de las contribuciones que necesariamente deben sufragar los gobernados y el manejo del presupuesto nacional no se rijan por principios de representación ejercida con sentido de responsabilidad; de disciplina fiscal; de ampliación racional, equitativa y generalizada de la base tributaria; y de rendición efectiva de cuentas.

En tanto que, con Priego (2005, p.5-6), un 46.34% con el código 4 en la tabla 5.79 al manifestar que los mecanismos fiscales que México ha establecido provienen todavía de una endeble estructura acompañada, algunas veces, de actos de corrupción que frenan el desarrollo de las finanzas públicas. Ocasionando una gran desproporción e inequidad en la aplicación de las leyes en materia fiscal, lo cual origina incertidumbre y desconfianza de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Y con ello las cifras recaudadas no son las esperadas. Con De la Cueva (2007, p.242) cuando habla de los excesos del gasto público acompañados de un alto costo administrativo, inversiones equivocadas, corrupción, entre otras, originan mayor deuda externa y por lo tanto una mayor desconfianza del ciudadano, y por ello, la política tributaria debe prever a través del control el gasto, aumentando la fiscalización en el manejo de

los fondos públicos, evitando los despilfarros, alcanzando eficiencia y desde luego, sancionando real y efectivamente la deshonestidad en la administración.

Un 29.27% con el código 2 de la tabla 5.79, con Zazueta (2006, p.54-55), que se requiere una reforma integral, misma que se ha promocionado desde épocas de el sexenio de Ernesto Zedillo Ponce de León (1995-2001). Misma que hasta la actualidad no se logra concretar y solo tienen remiendos que le permitan recaudar más que sujetarse al principio de certidumbre, todo ello como consecuencia de estar sujeta a los objetivos políticos planteados en cada sexenio en su Plan Nacional de Desarrollo y conflictos políticos.

La investigación reflejó que un 75.61% son del sexo masculino, 24.39% del sexo femenino, como se establece en la tabla 5.81 y en la tabla 5.82 se manifiesta un 85% son casados, un 12.50% son solteros, y se puede observar que la mayoría de los contribuyentes cuentan con nivel educativo de preparatoria en adelante ya que un 12.20% cuentan con preparatoria, el 75.61% licenciatura, 4.88 posgrado, ya que un 2.44% tienen primaria, 2.44% secundaria y sólo un 2.44% ningún estudio, según tabla 5.83. Donde la edad promedio de los contribuyentes estudiados es 46 años, según la media aritmética de 46.20 que se refleja en la tabla 5.85.

Lo que determina que el 2.44% que no tiene ningún estudio cae en lo que establece Flores y Valero (2003, p.1) en la investigación “Tamaño del sector informal y su potencial de recaudación en México”, una de las características de operación del sector informal que se contiene es la educación: Estableciendo que los informales se encuentran entre quienes menor educación tienen, no está registrado y por tanto evade y se encuentra en la informalidad. Y los de mayor educación están dentro de la formalidad pero no por ello se observa que cumplen cabalmente como se refleja en la presente investigación.

Tabla 5.81  
Sexo de los contribuyentes

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Masculino	31	75.61
2	Femenino	10	24.39
	Total frecuencias	41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.82  
Estado civil de los contribuyentes

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Casado	34	85.00
2	Soltero	5	12.50
	Total frecuencias	40	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.83  
Nivel de estudios del contribuyente

Código	Significado	Frecuencias	%
1	Primaria	1	2.44
2	Secundaria	1	2.44
3	Preparatoria	5	12.20
4	Licenciatura	31	75.61
5	Posgrado	2	4.88
6	Ninguno	1	2.44
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Los ingresos mensuales que perciben para el hogar según tabla 5.84, un 2.44% sólo cuenta con \$2000.00, un 21.95% oscila entre \$2001.00 a \$10,000.00, un 31.71% de \$10,001.00 a \$20,000.00, un 29.27% entre \$20,001.00 a \$40,000.00, un 9.76% de \$40,001.00 a \$60,000.00, un 2.44% entre \$80,001.00 a \$100,000.00 y sólo un 2.44% más de \$100,000.00. Por lo que, la media aritmética indica que el monto promedio de impuesto sobre la renta que por ejercicio fiscal enteran dichos contribuyentes es de 20,001 a 40,000, lo que consta en la tabla 5.85.

Tabla 5.84

Monto mensual en el hogar			
Código	Significado	Frecuencias	%
1	0 a 2,000	1	2.44
2	2,001 a 10,000	9	21.95
3	10,001 a 20,000	13	31.71
4	20,001 a 40,000	12	29.27
5	40,001 a 60,000	4	9.76
6	60,001 a 80,000		0.00
7	80,001 a 100,000	1	2.44
8	Mas de 100,000	1	2.44
Total frecuencias		41	100.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

### 5.5. Estrategias implementadas tratar de minimizas la evasión fiscal

En el presente punto se da respuesta a la interrogante 3 de la investigación *¿Qué estrategias se han implementado para resolver la evasión fiscal?*, obtenida de la aplicación de cuestionarios y entrevistas con los funcionarios.

Del total de funcionarios que accedieron a formar parte de la investigación el 90% manifestaron que no se cuenta con el personal suficiente en las áreas de fiscalización, lo que coincide con las cifras que refleja las páginas de transparencia donde el personal asignado a dichas áreas a junio de 2011 en el SAT era de 35,572, mientras que el número de contribuyentes activos a las mismas fechas es de 35,106 casi una cantidad igual, considerando que una gran parte es sólo administrativo, de acuerdo con la información de transparencia. Y que además se relaciona con lo

manifestado por Camargo (2005, p.100), cuando enfatiza que la fiscalización presenta un problema muy común, cómo es, encontrarnos con funcionarios no capacitados, existe mucha rotación de quienes ya tienen experiencia por otros que no tienen la suficiente preparación, la filtración de información de tal forma que el contribuyente ya sabe que lo revisaran entre otras.

Asimismo, manifestaron que si existen procedimientos establecidos para realizar la planeación de los actos de fiscalización, a través de un manual de estrategias fiscales para el auditor, destacando actividades que desarrollan para ello, mismas que se detallan:

1. Antecedentes del comportamiento del contribuyente.
2. Seguimiento de las auditorías anteriores.
3. Análisis integral de la situación fiscal y financiera en base a la información proporcionada por los contribuyentes y por terceros.
4. Estudio de declaraciones presentadas por los contribuyentes.
5. Omisión de declaraciones.
6. Cruces de información declarada entre contribuyentes, en diferentes renglones como son compras, gastos e ingresos.
7. Revisión de papales de trabajo a los cpr que elaboran los dictámenes fiscales y operaciones con el extranjero.
8. Compras y/o gastos declarados en forma excesiva.
9. Revisión de operaciones de importación y exportación

Por otra parte los funcionarios públicos resaltando algunas de las estrategias que se han implementado para combatir la evasión fiscal a través de las cuales se da respuesta a la interrogante 3 de la investigación *¿Qué estrategias se han implementado para resolver la evasión fiscal?*, como son:

1. Vigilancia a sector de contribuyentes sobre sus obligaciones fiscales, con la finalidad de influir en el cumplimiento de ellas.
2. Emisión de nuevas leyes que permitan detectar a contribuyentes que no cumplen con el pago de impuestos.
3. La divulgación a través de los medios que la evasión fiscal es un delito y se castiga con pena corporal.
4. Promoviendo la denuncia de los ciudadanos.
5. Incremento de las penas pecuniaria por incumplimiento y evasión establecidas en el Código Fiscal de la Federación.
6. Publicar la detención de evasores, mandando así mensajes a los demás contribuyentes que se encuentran en dichas circunstancias para que cumplan.
7. Se han incrementado los actos de fiscalización ante el universo de contribuyentes. Sin embargo, sólo se ha mejorado en actos de presencia, no actos sustantivos. Asimismo resaltaron que con ello si se han incrementado la recaudación.
8. Programas específicos para ciertos sectores considerados con riesgos altos de evasión. Donde los resultados que preexisten son parciales ya que nunca llegan a culminarse.
9. La presentación de la declaración de clientes y proveedores y la Declaración de operaciones con terceros (DIOT), mismas que no han surtido el efecto esperado por la utilización de la comprobación a través de la facturación apócrifa.
10. Se ha tratado de incorporar al comercio informal al sistema tributario, sin resultados favorables ya que no se han implementado las estrategias correctas.

11. Cuidar y mejorar los procedimientos de fiscalización con su fundamentación y motivación correcta, con apego a legalidad para no infringir la normatividad.

Dichas estrategias que manifestaron los funcionarios coinciden con investigaciones para disminuir la evasión fiscal, como es Fuentes, Zamudio, Ortega, Mendoza y Soto (2008, p.3), como resultado de la investigación “Evasión fiscal generada por el comercio ambulante” cuando establecen que se requiere una política tributaria eficiente. Sin embargo, remarcan que el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los ciudadanos es uno de los principales factores que impiden lograr que dicha reglamentación tributaria sea eficaz. Por lo que la autoridad busca la forma de que los contribuyentes cumplan de forma voluntaria sus obligaciones en forma inducida.

Asimismo, se han considerado recomendaciones de investigaciones como la de Cantalá, Castañeda y Sempere (2006, p.4), cuando destacaron, que deben facilitar la presentación de declaraciones. Lo cual en los últimos años se implementa facilitando el cumplimiento en forma electrónica y cada día se perfecciona más.

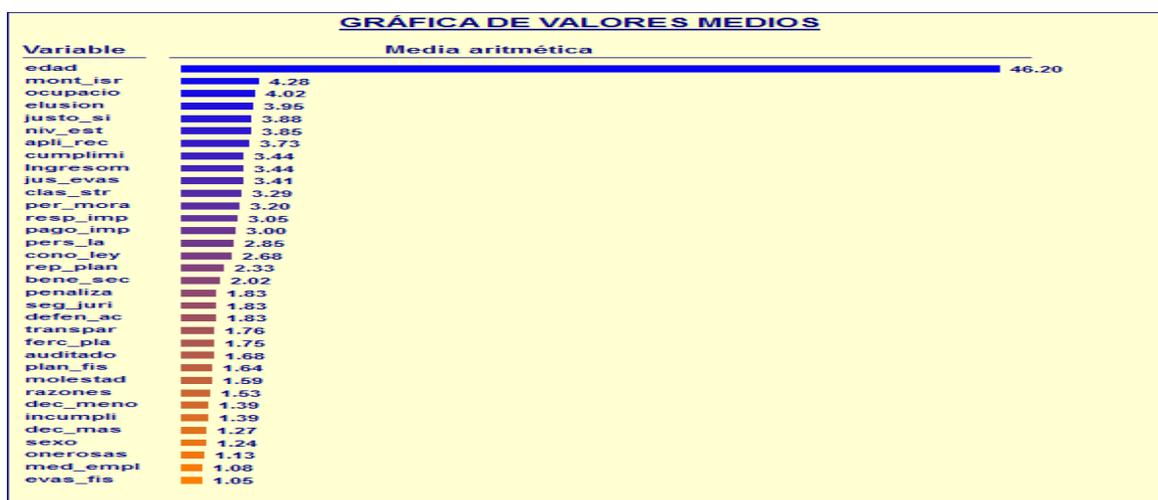
## 5.6. Análisis gráfico de las medias aritméticas

### 5.6.1. A los contribuyentes

A partir de un análisis de medias de las variables numéricas y mixtas, se genera un histograma horizontal que nos muestra un resumen de las tendencias de la evasión fiscal, tal como se puede apreciar en la siguiente figura:

Figura 5.1

Histograma horizontal de variables numéricas y mixtas aplicadas a los contribuyentes



FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

En la tabla 5.85 se observa la media aritmética de los contribuyentes que fueron parte de la investigación relacionada con cada una de las variables, su análisis, número de casos y el significado de ella.

Tabla 5.85  
Media aritmética de las variables numéricas y mixtas aplicadas a los contribuyentes

Nº variable	Denominación	Escala	Nº de casos	Media aritmética	Significado
38	¿Cuál es su edad? (años).		41	46.20	La edad promedio de los contribuyentes estudiados es de 46 años
36	¿Cuántos es el monto promedio de impuesto sobre la renta que su empresa a enterado por ejercicio fiscal?	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Nada</li> <li>o 2. 1 a 5,000</li> <li>o 3. 5,001 a 20,000</li> <li><b>o 4. 20,001 a 40,000</b></li> <li>o 5. 40,001 a 70,000</li> <li>o 6. 70,001 a 100,000</li> <li>o 7. 100,001 a 150,000</li> <li>o 8. 150,001 a 250,000</li> <li>o 9. 250,001 a 500,000</li> <li>o 10. 500,001 en adelante</li> </ul>	41	4.28	La media indica que el monto promedio de impuesto sobre la renta enterado por ejercicio fiscal es de un promedio de 20,001 a 40,000
42	Ocupación	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Estudiante</li> <li>o 2. Empleado federal</li> <li>o 3. Empleado por una CIA</li> <li><b>o 4. Negocio propio</b></li> <li>o 5. Servicios profesionales</li> <li>o 6. Hogar</li> </ul>	41	4.02	La media indica que la mayoría de los encuestados se dedica a su negocio.
34	Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Totalmente de acuerdo</li> <li>o 2. De acuerdo</li> <li>o 3. Neutral</li> <li><b>o 4. En desacuerdo</b></li> <li>o 5. Total desacuerdo</li> </ul>	41	3.95	De acuerdo la escala de medición, la escala indica un desacuerdo en la justificación de recurrir a la elusión y evasión fiscal.
32	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justo?	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Totalmente de acuerdo</li> <li>o 2. De acuerdo</li> <li>o 3. Neutral</li> <li><b>o 4. En desacuerdo</b></li> <li>o 5. Total desacuerdo</li> </ul>	41	3.88	La media indica un desacuerdo en que el sistema fiscal y su administración en México son justo
41	Nivel de estudios	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Primaria</li> <li>o 2. Secundaria</li> <li>o 3. Preparatoria</li> <li><b>o 4. Licenciatura</b></li> <li>o 5. Posgrado</li> <li>o 6. Ninguno</li> </ul>	41	3.85	La media indica que la mayoría de los encuestados posee estudios de licenciatura
10	¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto del pago de impuestos de los contribuyentes?	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Excelente</li> <li>o 2. Buena</li> <li>o 3. Regular</li> <li><b>o 4. Mala</b></li> <li>o 5. Muy mala</li> </ul>	41	3.73	La media indica que los contribuyentes consideran que existe una mala aplicación y distribución de los recursos producto del pago de impuestos de los contribuyentes
5	¿Cómo considera que ha cumplido con sus obligaciones de contribuir con el gobierno?	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. No pago</li> <li>o 2. Poco</li> <li>o 3. Regular</li> <li><b>o 4. Todo</b></li> <li>o 5. Mucho</li> </ul>	41	3.44	La media indica que los contribuyentes consideran que han cumplido en todo con sus obligaciones de contribuir con el gobierno
43	Monto mensual en el hogar	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. 0 a 2,000</li> <li>o 2. 2,001 a 10,000</li> <li><b>o 3. 10,001 a 20,000</b></li> <li>o 4. 20,001 a 40,000</li> <li>o 5. 40,001 a 60,000</li> <li>o 6. 60,001 a 80,000</li> </ul>	41	3.44	La media indica que el monto de ingreso mensual en los hogares de los contribuyentes es de 10,000 a 20,000 pesos.

Nº variable	Denominación	Escala	Nº de casos	Media aritmética	Significado
		o 7. 80,001 a 100,000 o 8. Mas de 100,000			
33	Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos	o 1. Totalmente de acuerdo o 2. De acuerdo <b>o 3. Neutral</b> o 4. En desacuerdo o 5. Total desacuerdo	41	3.41	Existe un juicio neutral respecto a si es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos
27	¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?	o 1. Muy sencillo o 2. Sencillo <b>o 3. Complejo</b> o 4. Muy complejo	41	3.29	En cuanto a la clasificación de sistema tributario mexicano, la media indica que es complejo.
7	¿Quién es el responsable de preparar sus impuestos?	o 1. Usted mismo o 2. Amigo o pariente <b>o 3. Contador Independiente</b> o 4. Contador de la empresa (empleado) o 5. Agrupación empresarial (Canaco, Canacintra, entre otros.) o 6. Asesores de las Administraciones Tributarias de Asistencia al Contribuyente.	41	3.05	La media indica que un contador independiente es el responsable de preparar los impuestos de los contribuyentes.
35	¿Cómo clasifica el cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes?	o 1. Muy bajo o 2. Bajo <b>o 3. Malo</b> o 4. Bueno o 5. Muy bueno	41	3.00	Se considera que hay un mal cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes
3	¿Cuántas personas laboran en su empresa?	o 1. 0-10 o 2. 1-5 <b>o 3. 6-15</b> o 4. 16-30 o 5. 31-50 o 6. 51-75 o 7. 76-100 o 8. 101-200 o 9. 200 en adelante o 10. Ninguno	41	2.85	El promedio de personas que laboran en sus empresas es de 6 a 15.
26	¿Conoce las leyes fiscales de México?	o 1. Si <b>o 2. No</b>	41	2.68	Se consideran que no se conocen las leyes fiscales
13	¿Qué representa para usted la planeación fiscal?	o 1. Hacer uso de las ventajas que la ley provee <b>o 2. Encontrar las fallas legislativas y hacer uso de ellas</b> o 3. Una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas. o 4. Evadir impuestos	41	2.33	Se considera que la planeación fiscal representa una oportunidad para encontrar fallas y hacer uso de ellas.
30	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes?	o 1. Totalmente de acuerdo <b>o 2. De acuerdo</b> o 3. Neutral o 4. En desacuerdo o 5. Total desacuerdo	41	2.02	Existe un acuerdo en que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes.

Nº variable	Denominación	Escala	Nº de casos	Media aritmética	Significado
18	¿Ha sido penalizado por incumplimiento de sus obligaciones fiscales?	o 1. Si o 2. No	41	1.83	Se considera que no han sido penalizados por incumplimiento de sus obligaciones fiscales
28	¿Considera que el sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica o los contribuyentes?	o 1. Si o 2. No	41	1.83	Igualmente los contribuyentes consideran que el sistema tributario mexicano <b>no</b> otorga seguridad jurídica o los contribuyentes
25	¿Ha aplicado medios de defensa contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes?	o 1. Si o 2. No	41	1.83	También consideran que no han aplicado medios de defensa contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes
31	¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?	o 1. Nada o 2. Poco o 3. Regular o 4. Mucho	41	1.76	La media indica que el sistema fiscal y su administración en México son poco transparentes y honestos
12	De ser si su respuesta anterior. ¿Con que frecuencia se realiza dicha planeación fiscal?.	o 1. Poco o 2. Regular o 3. Mucho	16	1.75	Consideran que de manera regular realizan planeación fiscal.
22	¿Ha sido auditado alguna vez por las autoridades fiscalizadoras?	o 1. Nunca o 2. Una vez o 3. Dos veces o 4. Tres veces o 5. Cuatro veces o 6. Cinco o más	41	1.68	La media indica que por lo menos una vez han sido auditado por las autoridades fiscalizadoras
11	¿ Ha realizado usted o su consultor algún tipo de planeación fiscal?	o 1. Si o 2. No	41	1.64	También se inclinan en que no han algún tipo de planeación fiscal
20	¿Ha sido molestado por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta?	o 1. Si o 2. No	41	1.59	Consideran que no han sido molestado por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta
17	¿Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones? En caso afirmativo a la respuesta anterior. ¿Por qué razones?.	o 1. Es muy complicado o 2. Se requiere mucho tiempo o 3. No sirven de nada	15	1.53	Consideran que han incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones por que se requiere mucho tiempo.
14	Ha declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos	o 1. Nunca o 2. A veces o 3. A menudo o 4. Frecuentemente o 5. Siempre	41	1.39	Los contribuyentes consideran que nunca han declarado menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos
16	¿Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones?	o 1. Nunca o 2. A veces o 3. A menudo o 4. Frecuentemente o 5. Siempre o 6. Otras	41	1.39	De igual manera, el consenso es que no han incumplido con la presentación de sus declaraciones.
15	¿Ha declarado algunas veces mayores deducciones	o 1. Nunca	41	1.27	Hay una inclinación hacia

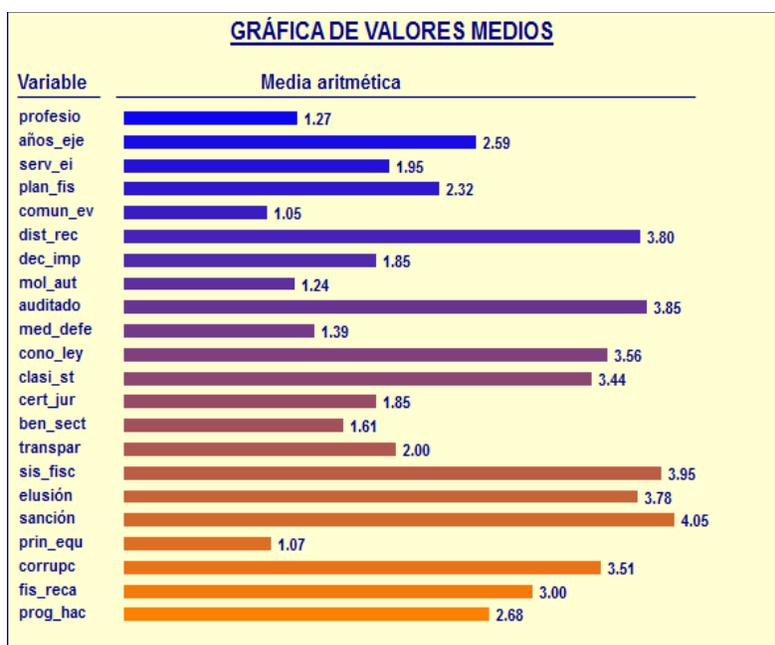
Nº variable	Denominación	Escala	Nº de casos	Media aritmética	Significado
	de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos?	o 2. A veces o 3. A menudo o 4. Frecuentemente o 5. Siempre o 6. Otras			que no han declarado mayores deducciones de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos
23	¿Cuál de estos medios emplearía para pagar menos impuestos?	o 1. <b>Buscar la asesoría de un consultor</b> o 2. Mentir en mi ingreso o 3. Mentir en mis deducciones o 4. Realizar inversiones y operaciones en un paraíso fiscal o 5. Otras	41	1.08	En cuanto a la pregunta de que medios emplearía para pagar menos impuestos, la tendencia es de que buscaría la asesoría de un consultor.
24	¿Sabe usted que la evasión fiscal es un delito, que puede hasta privarlo de su libertad?	o 1. <b>Si</b> o 2. No	41	1.05	Consideran que si conocen que la evasión fiscal es un delito, que puede hasta privarlo de su libertad.

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

### 5.6.2. Resumen de la muestra de los profesionales

A partir de un análisis de medias de las variables numéricas y mixtas, se genera un histograma horizontal que nos muestra un resumen de las tendencias del fenómeno, tal como lo podemos apreciar en el siguiente gráfico:

Figura 5.2  
Histograma horizontal de variables numéricas y mixtas aplicadas a los profesionistas



FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

En la tabla 5.86 se detalla los resultados de la media aritmética de los resultados aplicados a los profesionistas y su explicación.

Tabla 5.86  
Media aritmética de las variables numéricas y mixtas aplicadas a los profesionistas

N° variable	Denominación	N° de casos	Media aritmética	Escala	Interpretación
1	¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?	41	1.27	<ul style="list-style-type: none"> <li>o <b>1. Contador</b></li> <li>o 2. Administrador</li> <li>o 3. Abogado</li> <li>o 4. Otra profesión</li> </ul>	La media indica que la mayoría de los encuestados son contadores de profesión.
2	¿Cuántos años tiene ejerciendo su profesión?	41	2.59	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. 1 a 5</li> <li>o 2. 6 a 15</li> <li>o <b>3. 16 a 25</b></li> <li>o 4. 26 en adelante</li> </ul>	La mayoría de los profesionales tiene entre 16 y 25 años ejerciendo su profesión.
3	¿Presta sus servicios profesionales a la economía informal?	41	1.95	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Si</li> <li>o <b>2. No</b></li> </ul>	
4	¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales de sus clientes?	41	2.32	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Nunca</li> <li>o <b>2. Algunas veces</b></li> <li>o 3. Muchas veces</li> <li>o 4. Siempre</li> </ul>	La media indica que solo algunas veces se ha aplicado la planeación fiscal.
6	¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?	41	1.05	<ul style="list-style-type: none"> <li>o <b>1. Si</b></li> <li>o 2. No</li> </ul>	La media indica que si se les ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas
9	¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto de la recaudación tributaria por parte del Estado?	41	3.80	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Excelente</li> <li>o 2. Buena</li> <li>o 3. Regular</li> <li>o <b>4. Mala</b></li> <li>o 5. Muy mala</li> </ul>	La media indica que los profesionales consideran que se hace una mala aplicación y distribución de los recursos producto de la recaudación tributaria por parte del Estado
10	¿Ha presentado declaraciones de impuestos menores a lo que arroja la contabilidad de los contribuyentes?	41	1.85	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Nunca</li> <li>o <b>2. A veces</b></li> <li>o 3. A menudo</li> <li>o 4. Frecuentemente</li> <li>o 5. Siempre</li> </ul>	Los profesionales consideran que a veces han presentado declaraciones de impuestos menores a lo que arroja la contabilidad de los contribuyentes
11	¿Han sido molestados sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta?	41	1.24	<ul style="list-style-type: none"> <li>o <b>1. Si</b></li> <li>o 2. No</li> </ul>	Los profesionales consideran que si han sido molestados sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta
13	¿Han sido auditados sus clientes alguna vez por las autoridades fiscalizadoras, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliarias?	40	3.80	<ul style="list-style-type: none"> <li>o 1. Nunca</li> <li>o 2. Una vez</li> <li>o 3. Dos veces</li> <li>o <b>4. Tres veces</b></li> <li>o 5. Cuatro veces</li> <li>o 6. Cinco o más veces</li> </ul>	También estiman que al menos cuatro veces en promedio han sido auditados sus clientes alguna vez por las autoridades fiscalizadoras, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliarias
15	¿Ha participado en la aplicación de medios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP), por parte de sus clientes?	41	1.39	<ul style="list-style-type: none"> <li>o <b>1. Si</b></li> <li>o 2. No</li> </ul>	Se estima que si han participado en la aplicación de medios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP), por parte de sus clientes

Nº variable	Denominación	Nº de casos	Media aritmética	Escala	Interpretación
16	¿Cómo define su conocimiento de las leyes fiscales de México? Conoce las leyes fiscales de México?	41	3.56	o 1. Desconozco o 2. Un poco o 3. Regular <b>o 4. Bien</b> o 5. Muy bien	Los profesionales consideran que tienen un buen conocimiento de las leyes fiscales de México
17	¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?	41	3.44	o 1. Muy sencillo o 2. Sencillo <b>o 3. Complejo</b> o 4. Muy complejo	Consideran que el sistema tributario mexicano es complejo
18	Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?	41	1.85	o 1. Si <b>o 2. No</b>	Considera que el sistema tributario mexicano no otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes
20 Nº variable	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes? Denominación	40	1.63	o 1. Totalmente de acuerdo <b>o 2. De acuerdo</b> o 3. Neutral o 4. En desacuerdo o 5. Totalmente en desacuerdo	Existe un acuerdo en que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes
21	¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?	40	2.00	o 1. Nada <b>o 2. Poco</b> o 3. Regular o 4. Mucho	Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son poco transparentes y honestos
22	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?	40	3.95	o 1. Totalmente de acuerdo o 2. De acuerdo o 3. Neutral <b>o 4. En desacuerdo</b> o 5. Totalmente en desacuerdo	Existe un desacuerdo con la afirmación de que el sistema fiscal y su administración en México son justos
23	Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos	40	3.78	o 1. Totalmente de acuerdo o 2. De acuerdo o 3. Neutral <b>o 4. En desacuerdo</b> o 5. Totalmente en desacuerdo	También existe un desacuerdo con la justificación de justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos
24	Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.	41	4.05	o 1. Totalmente de acuerdo o 2. De acuerdo o 3. Neutral <b>o 4. En desacuerdo</b> o 5. Totalmente en desacuerdo	Existe un desacuerdo en que los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.
25	¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?.	41	1.07	o 1. Si <b>o 2. No</b>	No consideran que se respeten los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas
27	¿Considera que se presenta la corrupción al cumplir con trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación de los impuestos?	41	3.51	o 1. Nada o 2. Poco o 3. Regular <b>o 4. Frecuentemente</b> o 5. Siempre	Además, consideran que frecuentemente se presenta la corrupción al cumplir con trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación de los impuestos

Nº variable	Denominación	Nº de casos	Media aritmética	Escala	Interpretación
28	¿Cómo considera que realizan su trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación?	41	3.00	o 1. Bien o 2. Muy bien <b>o 3. Excelente</b> o 4. Mal o 5. Muy mal o 6. Pésimo	Consideran que se realiza un excelente trabajo de los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación
29	¿De acuerdo con su experiencia como califica la programación que realizan las autoridades hacendarias?	41	2.68	o 1. Buena o 2. Muy buena <b>o 3. Deficiente</b> o 4. Muy deficiente o 5. Excelente	Hay una deficiente programación que realizan las autoridades hacendarias

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

### 5.7. Relaciones de asociación significativa de las variables dependientes e independientes aplicadas a los contribuyentes

Se realizaron tabulaciones cruzadas<sup>73</sup> para determinar las relaciones de dependencias (causa-efecto) entre variables dependientes e independientes, utilizando además el *test ji* cuadrado de Pearson<sup>74</sup>, donde se encontró las siguientes relaciones significativas. Donde, a partir de la tabulación cruzada y el test de la *ji* cuadrado de Pearson<sup>75</sup>, se procede a determinar las relaciones significativas existentes entre una variable dependiente y una o varias independientes. La tabla 5.87 muestra las variables que han sido seleccionadas como dependientes e independientes.

Tabla 5.87

Asociación de variables dependientes a explicar y variables independientes que se presentan en los contribuyentes en la ciudad de Culiacán

Variables dependientes (a explicar):		Variables independientes (explicativas)	
No. Var.	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var.	Variable independiente (explicativa) o predictora
5	Cómo considera que ha cumplido con sus obligaciones de contribuir con el gobierno?	2	Si es una persona moral, o persona física con actividad empresarial ¿Cuál es su actividad preponderante?
6	¿Causas por las que no ha cumplido cabalmente con sus obligaciones tributarias?	3	¿Cuántas personas laboran en su empresa?
10	¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto del pago de impuestos de los contribuyentes?	4	Cuál es la fecha en que se inscribió en el Registro Federal del Contribuyente?

<sup>73</sup> La tabulación es una forma sencilla de describir los comportamientos o características de grupos sociales en función de los atributos u otras características de tales grupos.

<sup>74</sup> Para contrastar la hipótesis de independencia entre las variables de una tabla de contingencias, se utiliza el *test ji* cuadrado de Pearson. Este test permite averiguar si existe una diferencia significativa entre los valores esperados y los observados de un conjunto de datos (Luque, 1997). Aplicado a una tabla de contingencia, permite determinar el grado de relación o asociación existente entre dos variables, pero no proporciona información sobre la dirección de la misma la cual debe inferirse de los resultados contenidos en la tabla de contingencia.

<sup>75</sup> Cuanto más próximo a cero esté el valor de  $p$ , menor será la probabilidad de independencia de las variables y mayor, por tanto, la asociación entre ellas.

11	¿Ha realizado usted o su consultor algún tipo de planeación fiscal?	7	¿Quién es el responsable de preparar sus impuestos?
12	¿Con que frecuencia se realiza dicha planeación fiscal?.	26	¿Conoce las leyes fiscales de México?
13	¿Qué representa para usted la planeación fiscal?	27	¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?
14	¿Ha declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos?	31	¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?
15	¿Ha declarado algunas veces mayores deducciones de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos?	32	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?
16	Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones?	33	Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos
17	Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones.- En caso afirmativo a la respuesta anterior. ¿Por qué razones?.	34	Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.
18	¿Ha sido penalizado por incumplimiento de sus obligaciones fiscales?	35	¿Cómo clasifica el cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes?
19	¿Ha sido penalizado por incumplimiento de sus obligaciones fiscales? En caso afirmativo a la pregunta anterior. ¿Son onerosas?.	36	¿Cuántos es el monto promedio de impuesto sobre la renta que su empresa a enterado por ejercicio fiscal?
20	¿Ha sido molestado por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta?	39	¿Cuál es su Sexo?
21	¿Cuáles son los motivos de los molestia por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público?.	40	Estado Civil:
22	¿Ha sido auditado alguna vez por las autoridades fiscalizadoras?	41	¿Cuál es su nivel de estudios
23	¿Cuál de estos medios emplearía para pagar menos impuestos?	42	Su ocupación:
24	¿Sabe usted que la evasión fiscal es un delito, que puede hasta privarlo de su libertad?	43	Monto mensual en el hogar.
25	¿Ha aplicado medios de defensa contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes?		
28	¿Considera que el sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica o los contribuyentes?		
29	Si la respuesta anterior es negativa, indique las razones que propician tal incertidumbre jurídica. Puede señalar más de una respuesta.		
30	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a		

	ciertos sectores o contribuyentes?	
37	¿Qué necesita el país para mejorar el sistema tributario?	

FUENTE: De las preguntas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Asimismo, se determina las relaciones significativas existentes entre las variables dependientes o variables a explicar y las variables independientes o variables explicativas del fenómeno, como se refleja en la tabla 5.88.

Tabla 5.88

Relaciones significativas arrojadas en el cruce de variables de la base de datos de contribuyentes

Variables dependientes (a explicar):		Variables independientes (explicativas)		
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var.	Variable independiente (explicativa)	Nivel de Significación p
13	<b>Planeación fiscal</b> ¿Qué representa para usted la planeación fiscal?	43	<b>Ingresos</b> Monto mensual en el hogar.	p = 0.0007
14	<b>Cumplimiento fiscal</b> ¿Ha declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos?	2	<b>Régimen fiscal o actividad</b> Si es una persona moral, o persona física con actividad empresarial ¿Cuál es su actividad preponderante?	p = 0.0445
		34	<b>Sanciones a la planeación fiscal</b> Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.	p = 0.0001
		41	<b>Nivel de estudios</b> ¿Cuál es su nivel de estudios	p = 0.0133
16	<b>Cumplimiento fiscal</b> ¿Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones?	2	<b>Actividad</b> Si es una persona moral, o persona física con actividad empresarial ¿Cuál es su actividad preponderante?	p = 0.0310
		34	<b>Sanciones a la planeación fiscal</b> Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales	p = 0.0012
19	<b>Penalización por incumplimiento fiscal</b> ¿Ha sido penalizado por incumplimiento de sus obligaciones fiscales? En caso afirmativo a la pregunta anterior. ¿Son onerosas?.	31	<b>Transparencia. del sistema fiscal mexicano.</b> ¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?	p = 0.0460
	<b>Fiscalización</b> ¿Ha sido molestado por parte de la autoridad		<b>Sexo</b>	

20	hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta?	39	¿Cuál es su Sexo?	p = 0.0202
23	<b>Evasión fiscal</b> ¿Cuál de estos medios emplearía para pagar menos impuestos?	26	<b>Conocimiento de las leyes fiscales</b> ¿Conoce las leyes fiscales de México?	p = 0.0008
25	<b>Defensa contra los actos de la autoridad Fiscal</b> ¿Ha aplicado medios de defensa contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes?	31	<b>Transparencia del sistema fiscal</b> ¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?	p = 0.0201
		34	<b>Sanciones a la planeación fiscal</b> Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.	p = 0.0012
		35	Cómo clasifica el cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes?	p = 0.0331
37	<b>Requerimientos del sistema tributario.</b> ¿Qué necesita el país para mejorar el sistema tributario?	41	<b>Nivel de estudios del contribuyente</b> ¿Cuál es su nivel de estudios	p = 0.0049

FUENTE: Encuestas aplicadas a contribuyentes en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Por lo que la tabulación cruzada entre ambas variables, permite resaltar las relaciones que existen entre las diversas variables. Donde se puede observar las relaciones significativas encontradas en la medición de las variables dependientes e independientes de los contribuyentes, tenemos que las variables que ven afectadas son el cumplimiento fiscal, la planeación fiscal, la fiscalización, la evasión fiscal, la defensa contra actos de la autoridad fiscal y lo requerimientos del sistema tributario. Estas variables se ven impactadas por los ingresos de los contribuyentes, el régimen o actividad, las sanciones a la planeación fiscal, el nivel de estudios de los contribuyentes, la transparencia del sistema fiscal, el conocimiento de las leyes fiscales mexicanas.

Analizando a detalle cada una de estas relaciones, tenemos que la planeación fiscal está influenciada por el nivel de ingresos de los contribuyentes, infiriendo que un monto mayor de ingresos puede representar una mayor planeación fiscal y viceversa.

Por otro lado, el cumplimiento fiscal en cuanto a haber declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos, está influido por el régimen fiscal o actividad del contribuyente. Asimismo, el cumplimiento fiscal se ve incidido por el hecho de poder ser sancionado por realizar planeación fiscal.

La penalización por incumplimiento fiscal es una variable que se ve influida por la percepción de la transparencia del sistema fiscal mexicano. Al igual que, la transparencia del sistema fiscal mexicano impacta en la evasión fiscal; una mala percepción de transparencia afectará significativamente en la recaudación fiscal, y una buena transparencia debe repercutir en una mayor recaudación fiscal y por lo tanto, una menor evasión fiscal. También la transparencia incide en la defensa contra los actos de la autoridad fiscal, misma que a su vez se ve impactada por las sanciones a la planeación fiscal.

Por último, la percepción de los requerimientos del sistema fiscal mexicano se ve influenciado por el nivel de estudios de los contribuyentes, lo cual es entendible debido a que las personas con un mayor nivel de estudios tendrán más elementos para juzgar al sistema fiscal.

### 5.8. Relaciones de asociación significativa de las variables dependientes e independientes aplicadas a los profesionistas

Se realizaron tabulaciones cruzadas para determinar las relaciones de dependencias (causa-efecto) entre variables dependientes e independientes, utilizando además el *test ji* cuadrado de Pearson, aplicadas a los profesionistas, como se plasma en la tabla 5.90 donde se encuentran relaciones significativas.

A partir de la tabulación cruzada y el test de la *ji* cuadrado de Pearson, se procede a determinar las relaciones significativas existentes entre una variable dependiente y una o varias independientes. Mismo que se observa en la tabla 5.89 donde se muestra las variables que han sido seleccionadas como dependientes e independientes.

Tabla 5.89

Asociación de variables dependientes a explicar y variables independientes que se presentan en los contribuyentes en la ciudad de Culiacán

Variables dependientes (a explicar):		Variables independientes (explicativas)	
No. Var.	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var.	Variable independiente (explicativa) o predictora
1	¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?	5	¿Qué representa para usted la planeación fiscal?
2	¿Cuántos años tiene ejerciendo su profesión?	6	¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?
3	¿Presta sus servicios profesionales a la economía informal?	7	De ser positiva su respuesta anterior, ¿Cuáles han sido las respuestas por parte de los contribuyentes?
4	¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales de sus clientes?	8	¿Conoce en que se aplican los recursos financieros el Estado, producto del pagos de impuestos
9	¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto de la recaudación tributaria por parte del Estado?	11	¿Han sido molestado sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta?
10	¿Ha presentado declaraciones de impuestos menores a lo que arroja la contabilidad de los contribuyentes?	12	¿Cuáles son los motivos de los molestia por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público?
13	¿Han sido auditado sus clientes alguna vez por las autoridades fiscalizadoras, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliarias?	14	¿Cuál de estos medios considera que emplean más los contribuyentes para pagar menos impuestos?
16	¿Cómo define su conocimiento de las leyes fiscales de México?	15	¿Ha participado en la aplicación de medios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP), por parte de sus clientes?

17	¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?	19	Si la respuesta anterior es negativa, indique las razones que propician tal incertidumbre jurídica
18	Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?	25	¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?
20	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes?	26	Si su respuesta anterior es negativa, enumere cual de las razones considera que prevalecen en las leyes tributarias que violan la equidad y proporcionalidad
21	¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?	30	¿Qué necesita el país para avanzar tributariamente?
22	¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?		
23	Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos		
24	Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.		
27	¿Considera que se presenta la corrupción al cumplir con trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación de los impuestos?		
28	¿Cómo considera que realizan su trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación?		
29	¿De acuerdo con su experiencia como califica la programación que realizan las autoridades hacendarias?		

FUENTE: De las preguntas aplicadas a los profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.90  
Relaciones significativas arrojadas en el cruce de variables dependientes e independientes de la base de datos de profesionistas

Variables dependientes (a explicar):		Variables independientes (explicativas)		
No.	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No.	Variable independiente (explicativa)	Nivel de Significación p
Var.		Var.		
			<b>Profesión</b>	
		1	¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?	p = 0.0000
			<b>Planeación fiscal</b>	
		4	¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y	p = 0.0002

6	<b>Evasión Fiscal</b>		fiscales de sus clientes?	
	¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?	11	<b>Fiscalización</b> ¿Han sido molestado sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta?	p = 0.0107
7	<b>Evasión Fiscal</b>		<b>Transparencia del sistema fiscal.</b>	
	(Var. 6) ¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?  (Var.7) De ser positiva su respuesta anterior, ¿Cuáles han sido las respuestas por parte de los contribuyentes?	22	¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?	p = 0.0033
25	<b>Equidad</b>		<b>Certidumbre jurídica</b>	
	¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?	18	Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyente	p = 0.0092
26	<b>Evasión Fiscal</b>		<b>Profesión</b>	
	(Var.25)¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?  (Var. 26). Si su respuesta anterior es negativa, enumere cual de las razones considera que prevalecen en las leyes tributarias que violan la equidad y proporcionalidad.	1	¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?	p = 0.0003

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Se puede observar en la tabla 5.90, las relaciones significativas encontradas entre las variables dependientes e independientes, tenemos que las variables criterio (fenómeno a explicar) que ven afectadas son la evasión fiscal y la equidad; los variables que las impactan de acuerdo la opinión de los profesionales son planeación fiscal, la transparencia del sistema fiscal, la transparencia jurídica y el hecho de haber sido fiscalizado por supuesto incumplimiento.

Tenemos que el delito de evasión fiscal desde la perspectiva de los profesionales se ve influenciado por la profesión que desempeñan, la planeación fiscal y la fiscalización; es decir que la profesión que desempeñan los profesionales incide en la evasión fiscal, además de el hecho de realizar planeación fiscal impacta también en el fenómeno de evasión. Por otro lado, la fiscalización en sí misma, influye en el fenómeno de evasión, es decir que una mayor o menor fiscalizar puede influir en una mayor o menor evasión.

También existe una relación muy estrecha entre la evasión fiscal, específicamente el hecho de que es un delito y la transparencia del sistema fiscal; es decir que la transparencia del sistema fiscal incide en la evasión fiscal.

Por otro lado, desde la perspectiva de los profesionales, se encuentra una relación muy estrecha entre la equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas y la transparencia jurídica

del sistema tributario mexicano; con lo cual se puede inferir que la transparencia jurídica del sistema tributario mexicano impacta en la equidad y proporcionalidad de las leyes tributarias. Lo anterior se explica a detalle con cada una de las relaciones significativas de las variables explicadas anteriormente.

### 5.8.1. Tabulaciones cruzadas de los resultados de los profesionistas

En la investigación la mayoría de los profesionales fueron contadores (35 de un total de 41) y que siempre informan a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas. Pero ello, no mantiene ninguna relación y no explica la relación de asociación entre comunicación de la evasión fiscal como delito y la función desempeñada por los profesionales, lo que es total mente independiente a que ellos evadan.

Tabla 5.91  
Relación del delito fiscal por evasión y la profesión que desempeñan

Variables dependientes (a explicar):				Variables independientes (explicativas)								
No. Var.	Variable dependiente (A explicar) o criterio			No. Var.	Variable independiente (explicativa)				Nivel de Significación			
6	Evasión Fiscal ¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?			1	¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?				p = 0.0000			
¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?		Total muestra		¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?								
				Contador		Administrador		Abogado		Otra profesión		
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	
1	Si	39	95.12	35	100.00	2	100.00	2	66.67	0	0.00	
2	No	2	4.88	0	0.00	0	0.00	1	33.33	1	100.00	
	TOTAL	41	100.00	35	100.00	2	100.00	3	100.00	1	100.00	

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.92  
Conocimiento de que la evasión es un delito y la aplicación de la planeación fiscal

Variables dependientes (a explicar):				Variables independientes (explicativas)							
No. var.	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var.	Variable independiente (explicativa)	Nivel de Significación							
6	<b>Evasión Fiscal</b> ¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?	4	<b>Planeación fiscal</b> ¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales de sus clientes?	p = 0.0002							
<p>¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas? (%)</p> <p>¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales de sus clientes?</p>											
¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?		¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales de sus clientes?									
		Total muestra		Nunca		Algunas veces		Muchas veces		Siempre	
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra
1	Si	39	95.12	2	50.00	23	100.00	11	100.00	3	100.00
2	No	2	4.88	2	50.00	0	0.00	0	0.00	0	0.00
	TOTAL	41	100.00	4	100.00	23	100.00	11	100.00	3	100.00

Fuente: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa

Tabla 5.93  
Conocimiento que se comete un delito fiscal al evadir y la fiscalización incorrecta de sus obligaciones

Variables dependientes (a explicar):				Variables independientes (explicativas)		
No. Var.	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No.Var.	Variable independiente (explicativa)	Nivel de Significación		
6	<b>Evasión Fiscal</b> ¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?	11	¿Han sido molestados sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta?	p = 0.0107		

¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?		Total muestra		¿Han sido molestados sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta?			
				Si		No	
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra
1	Si	39	95.12	31	100.00	8	80.00
2	No	2	4.88	0	0.00	2	20.00

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.94

Relación significativa de la evasión y la transparencia y honestidad del sistema fiscal

Variables dependientes (a explicar):				Variables independientes (explicativas)									
No.V ar.	Variable dependiente (A explicar) o criterio			No. var.	Variable independiente (explicativa)						Nivel de Significación		
7	<b>Evasión Fiscal (Var. 6)</b> ¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas? (Var.7) De ser positiva su respuesta anterior, ¿Cuáles han sido las respuestas por parte de los contribuyentes?			22	<b>Transparencia del sistema fiscal.</b> ¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?						p = 0.0033		
<b>De ser positiva su respuesta anterior, ¿Cuáles han sido las respuestas por parte de los contribuyentes? (puede marcar varias respuestas) (respuestas múltiples)</b>													
		Total muestra		Totalmente de acuerdo		De acuerdo		Neutral		En desacuerdo		Totalmente en desacuerdo	
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra
1	Que ya verán cuando llegue el momento	9	23.68	0	0.00	0	0.00	3	30.00	4	23.53	2	20.00
2	Que se puede negociar	12	31.58	0	0.00	0	0.00	5	50.00	3	17.65	4	40.00
3	Que correrán el riesgo	15	39.47	0	0.00	0	0.00	2	20.00	8	47.06	5	50.00
4	Que el gobierno no les deja otra opción	10	26.32	0	0.00	0	0.00	1	10.00	6	35.29	3	30.00
5	Que es muy alta la carga tributaria y hay que ganar para vivir	15	39.47	0	0.00	0	0.00	5	50.00	7	41.18	3	30.00
6	Que si no evaden no sobreviven, ya que son excesivas las cargas tributarias	11	28.95	0	0.00	0	0.00	2	20.00	8	47.06	1	10.00
7	Otras	2	5.26	0	0.00	1	100.00	1	10.00	0	0.00	0	0.00
TOTAL		74	(38)	0	(0)	1	(1)	19	(10)	36	(17)	18	(10)

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Por tanto, se puede observar, que aun cuando el profesionistas comunica a sus clientes que la evasión es un delito fiscal y los efectos que ella puede propiciar en su libertad y penas

pecuniarias, el profesionista continua aplicando la planeación fiscal para sus clientes en un 95.12%. Asimismo, otra variable que influye es la falta de transparencia como se observa en la tabla 5.94, la falta de igualdad del sistema tributario y la falta de fiscalización efectiva tabla 5.93 donde se muestra que el 95.12% siguen influyendo en la conducta de los profesionistas y los contribuyentes para continuar con el desarrollo del fenómeno de la evasión fiscal. Donde se puede percatar que me muestra que existe corrupción, falta de equidad en la aplicación del recurso, y la clara convicción que primero son ellos y después el gobierno ya que primero hay que vivir y estar bien para contribuir y por tanto, deben ser más equitativos los tributos.

Al igual que la falta de transparencia y honestidad en el sistema fiscal tributario, influye en el actuar del sujeto pasivo cuando les informas que el incumplir con las obligaciones fiscales los conllevara a problemas con las autoridades fiscales. Ya que sus respuestas son no te preocupes cuando se presente la fiscalización o se presente el hecho se verá que realizar en el momento, que se puede negociar, que se correrá el riesgo, que el gobierno no deja otra salida, que las cargas tributarias son muy altas y que hay que ganar para vivir, ya que si no evaden no sobreviven a dichas excesivas cargas. Asimismo otra relación significativa es la falta de equidad y la transparencia y certidumbre jurídica que otorga el sistema tributario mexicano como se observa en la tabla 5.95.

Tabla 5.95  
Relación significativa entre la falta de equidad y proporcionalidad y la falta de certidumbre jurídica que presenta el sistema tributario mexicano

Variables dependientes (a explicar):				Variables independientes (explicativas)																																															
No. Var.	Variable dependiente (A explicar) o criterio			No. Var.	Variable independiente (explicativa)		Nivel de Significación																																												
25	<b>Equidad</b> ¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?			18	<b>Transparencia jurídica</b> Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyente		p = 0.0092																																												
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="2" rowspan="2">¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?.</th> <th colspan="2" rowspan="2">Total muestra</th> <th colspan="4">Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?</th> </tr> <tr> <th colspan="2">Si</th> <th colspan="2">No</th> </tr> <tr> <th>Código</th> <th>Categorías</th> <th>Frecuencias</th> <th>% s/ muestra</th> <th>Frecuencias</th> <th>% s/ muestra</th> <th>Frecuencias</th> <th>% s/ muestra</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>Si</td> <td>3</td> <td>7.50</td> <td>4</td> <td>66.67</td> <td>33</td> <td>97.06</td> </tr> <tr> <td>2</td> <td>No</td> <td>37</td> <td>92.50</td> <td>2</td> <td>33.33</td> <td>1</td> <td>2.94</td> </tr> <tr> <td colspan="2">TOTAL</td> <td>40</td> <td>100.00</td> <td>6</td> <td>100.00</td> <td>34</td> <td>100.00</td> </tr> </tbody> </table>								¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?.		Total muestra		Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?				Si		No		Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	1	Si	3	7.50	4	66.67	33	97.06	2	No	37	92.50	2	33.33	1	2.94	TOTAL		40	100.00	6	100.00	34	100.00
¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?.		Total muestra		Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?																																															
				Si		No																																													
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra																																												
1	Si	3	7.50	4	66.67	33	97.06																																												
2	No	37	92.50	2	33.33	1	2.94																																												
TOTAL		40	100.00	6	100.00	34	100.00																																												

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Tabla 5.96  
Causas que ocasionan la violación del principio de equidad y proporcionalidad, desde el punto de vista profesional

Variables dependientes (a explicar):				Variables independientes (explicativas)							
No.Var.	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No.Var.	Variable independiente (explicativa)	Nivel de Significación							
26	<p><b>Evasión Fiscal</b></p> <p>(Var.25)¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?</p> <p>(Var. 26). Si su respuesta anterior es negativa, enumere cual de las razones considera que prevalecen en las leyes tributarias que violan la equidad y proporcionalidad.</p>	1	<p><b>Profesión</b></p> <p>¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?</p>	p = 0.0003							
<p><b>Si su respuesta anterior es negativa, enumere cual de las razones considera que prevalecen en las leyes tributarias que violan la equidad y proporcionalidad. (respuestas múltiples)</b></p>		<p><b>¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?</b></p>									
		Total muestra		Contador		Administrador		Abogado		Otra profesión	
Código	Categorías	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra	Frecuencias	% s/ muestra
1	Existen muchas exenciones en las leyes que eximen del impuesto a personas que se encuentran en un mismo hecho.	18	50.00	16	53.33	1	50.00	1	33.33	0	0.00
2	Se limitan las deducciones en un régimen cuando en otro se permiten y sin embargo realizan la misma actividad solo porque están en diferentes reg	16	44.44	13	43.33	2	100.00	1	33.33	0	0.00
3	La base para calcular los impuestos no considera la capacidad contributiva.	22	61.11	17	56.67	2	100.00	3	100.00	0	0.00
4	Otras	2	5.56	1	3.33	0	0.00	0	0.00	1	100.00
5	TOTAL	59	(36)	48	(30)	5	(2)	5	(3)	1	(1)

FUENTE: Encuestas aplicadas a profesionistas en la ciudad de Culiacán, Sinaloa.

Donde se puede observar la relación de la falta de equidad y proporcionalidad y incertidumbre jurídica que el sistema tributario presenta ya que presenta un nivel significativo de relación y tienen un 92.50% que no cumple con el principio de equidad y proporcionalidad y un 97.06% que no existe certidumbre jurídica para el contribuyente en el sistema tributario. Lo que refleja un claro incumplimiento por parte de los órganos legislativos al elaborar las legislaciones desde el punto de vista de los profesionistas que prestan los servicios profesionales a los sujetos pasivos y a ellos mismos como sujetos.

Asimismo, se puede observar en la tabla 5.96 las razones que manifiestan los profesionistas que violan al principio constitucional de equidad y proporcionalidad en la tabulación cruzada ya que representa un nivel de significación, destacando las siguientes razones: Existen muchas exenciones en las leyes que eximen del impuesto a personas que se encuentran en un mismo hecho; se limitan las deducciones en un régimen cuando en otro se permiten y sin embargo, realizan la misma actividad solo porque están en diferentes regímenes; la base para calcular los impuestos no considera la capacidad contributiva.

En el desarrollo del presente capítulo se encuentra la evidencia de la investigación realizada en la ciudad de Culiacán, a contribuyentes, profesionistas y servidores públicos. Mismo que nos permitió darle respuesta a la pregunta general que sirvió de guía en el trabajo desarrollado que fue: *¿Cuáles son las causas de la evasión fiscal en Culiacán, y los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal y qué alternativas se consideran pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán?*.

Asimismo, se lograron los objetivos planteados en la presente investigación como son:

5. Conocer las causas de la evasión fiscales en Culiacán.
6. Identificar los aspectos culturales que limitan al sujeto pasivo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
7. Conocer las estrategias que se han implementado para resolver la evasión fiscal.
8. Proponer alternativas pertinentes para resolver la evasión fiscal en el municipio de Culiacán.

De igual forma, fue posible verificar que las hipótesis planteadas y que permitieron ordenar y estructurar el conocimiento de este trabajo de investigación se cumplieron como son:

6. La inequidad en las cargas tributarias propicia la evasión fiscal, ocasionando una disminución en la recaudación tributaria.
7. La complejidad de las leyes fiscales invita al incumplimiento de las mismas, parcial o totalmente, asimismo a la planeación y elusión fiscal, y crea a su vez un estado de incertidumbre jurídica en los ciudadanos.
8. La falta de cultura tributaria aunado a la desconfianza en la aplicación de los recursos, incita a la evasión fiscal.
9. El recurso humano y técnico, focalizado para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales es insuficiente, lo que facilita al contribuyente la evasión fiscal.
10. La evasión fiscal frena el desarrollo económico-social del Estado.

## **Conclusiones y consideraciones**

## **Conclusiones y consideraciones**

En el presente apartado se resumen el recorrido de la investigación desde su inicio hasta su final, señalando los aspectos más relevantes que en ella se presentaron. Así, como las consideraciones que emanan del mismo; esperando que sean de utilidad para el cumplimiento de la gran responsabilidad que tienen el Poder Legislativo y los administradores públicos que poseen a su cargo la delicada tarea de diseñar y ejecutar las políticas fiscales de recaudación y de ejercicio del gasto público en México, con el objetivo de disminuir el fenómeno de la evasión fiscal en México y que el contribuyente tenga más cultura tributaria y confianza en su gobierno, para cumplir en forma voluntaria sus obligaciones tributarias como un buen ciudadano, y nuestro país incremente su capacidad de crecimiento con una mayor igualdad.

## **Introducción**

La evasión fiscal se presenta desde el momento que el ser humano tiene que compartir con otro su riqueza, ya que el hombre por naturaleza es egoísta, como lo señaló Thomas Hobbes en su teoría sobre el Estado. Sin embargo, se requiere la existencia del Estado como lo establecen grandes doctrinarios de diferentes épocas como son Thomas Hobbes, Adam Smith, Karl Max y John Keynes, en sus resultados de los tiempos vividos, aun cuando discrepan del rol que debe tener coinciden en que debe existir un Estado, el cual no tiene un poder ilimitado para su actuar.

Sin lugar a duda, se requiere la intervención de un tercero para que se encargue de realizar el equilibrio en una sociedad, siendo esté el Estado. En México dicha encomienda que el Estado tiene, se contempla en el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), “Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.

Por lo que, es el Estado quien debe planear, conducir, coordinar y orientar la actividad económica nacional, y llevar a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución.

Para lograr dicha encomienda el Estado requiere de ingreso, siendo las contribuciones una de las fuentes más antiguas como lo resaltan Fenochietto y Stiglitz. Asimismo, resaltan que la transparencia de dichos recursos es lo que evitara o minimizara la resistencia que presenta el sujeto pasivo a su entero, representado una disminución en el fenómeno de la evasión fiscal.

Pues, la evasión fiscal es una causa de desigualdad en el mundo, que afecta directamente en la estabilidad económica de cualquier país, no siendo México la excepción, como producto de la falta de cultura tributaria del sujeto pasivo, causada por la desconfianza en los personajes que representan o dirigen el Estado.

Por ello, la política fiscal, que se desarrolle en México debe contener un conjunto de decisiones tomando en consideración dos principios constitucionales que son la equidad y proporcionalidad al momento de emitir la carga tributaria a través de las diversas leyes tributarias emitidas por el poder legislativo, donde el objetivo del Estado no sólo sea un instrumento de recaudación a toda

costa, sino, que respete dichos principios para que en verdad se contribuya atendiendo a la capacidad contributiva y no a la capacidad económica del sujeto pasivo. Además, los recursos percibidos deben tener una buena administración, empezando por cuidar el gasto administrativo, ya que es bastante alto y aplicando los recursos para el bienestar del pueblo y no de unos cuantos.

Sin embargo, no es una tarea fácil para el Poder Legislativo quien tienen la enorme responsabilidad que corresponde a los administradores públicos, como es la delicada tarea de diseñar, aprobar y ejecutar las políticas de recaudación tributaria, así como la aplicación de los ingresos a través del presupuesto de egresos.

Una clara inconformidad del desempeño que el Estado tiene en México es la evasión fiscal, que los contribuyentes manifiestan, por lo que es importante que se tenga más en cuenta el bienestar del país y no de unos cuantos. Ya que el sistema tributario mexicano, no contempla que el ciudadano tiene necesidades para tener una vida digna, antes de contribuir al gasto público, y por tanto establece contribuciones que incumplen totalmente con la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), donde se establece que deben ser proporcionales, lo cual significa que deben pagar de acuerdo con su capacidad contributiva y no a partir de su capacidad económica. Aunando a esto, se observa que los servidores públicos derrochan el gasto público o incrementan su patrimonio particular a costa de los ciudadanos.

La evasión fiscal en vez de disminuir aumenta y las penas pecuniarias por ella son exorbitantes, casi podría decirse que en ocasiones impagables, así como la aplicación de las facultades de comprobación de las autoridades hacendaría, son molestas y desalentadoras para quienes si cumplen, ya que no existe un sistema de fiscalización en la actualidad que logre eliminar la prepotencia, arrogancia de algunos empleados así como la corrupción, que también la toleran algunos contribuyente.

### **La evasión fiscal en el mundo**

La globalización en la que se encuentra inmerso el mundo actualmente, implica una interrelación de culturas, mercados e información entre los habitantes. El cual es producto del progreso e innovaciones en los medios comunicación y transporte, lo que conlleva a un proceso de aceleración de los ritmos de apertura económica y de los intercambios de mercancías y servicios; por la liberación de los mercados de capitales que ha integrado las plazas financieras y las bolsas de valores de todo el mundo; por la revolución de las comunicaciones y la informática, que ha conectado el tiempo real con el espacio, planteando a los países un cambio en sus políticas y en las funciones asumidas por el Estado.

Dichos cambios comprenden a la política tributaria y por ende a la Administración tributaria a la que se le requiere mayor eficiencia, en particular sobre la disminución de la evasión fiscal como se estableció en la Asamblea General de las Naciones Unidas publicado en la nota técnica No. 1 (2001, p.1), cuando se establece que el crecimiento interdependencia económica y financiera a nivel internacional ha intensificado las consecuencias indirectas transfronterizas de la tributación y ha restringido la capacidad de las autoridades fiscales nacionales para establecer y hacer cumplir diversos instrumentos fiscales. Lo que ha conllevado a los gobiernos cada vez más a limitarse a la hora de establecer las modalidades y tasas de tributación; al mismo tiempo, están aumentando la evasión del pago de impuestos y la evasión fiscal. Siendo mayor el reto para el Estado, ya que deberá prever no solo como recaudar en el país, sino como ser más justo,

equitativo y transparente, ya que el contribuyente tiene un abanico más amplio para mover sus capitales, producto de la globalización.

Es por ello, que la transparencia del sistema fiscal ha sido tratada por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) sobre evasión fiscal pública durante el año de 2009. Donde la crisis económica global y los recientes escándalos sobre evasión fiscal han alentado a convocatorias para la equidad y la transparencia del sistema fiscal, así como establecer medios más amplios para borrar las controversias de la economía globalizada. Por lo que dicha organización aboga por el intercambio de información entre las autoridades fiscales, a petición, en casos específicos de investigaciones fiscales para preparar de una mejor manera a las autoridades fiscales y hacer frente a la evasión fiscal.

Dicha globalización trae un desarrollo económico pero un gran reto para el Estado ya que aumenta con ello la elusión y evasión tributaria. Sin olvidar que el contrabando y el mercado informal es la prueba más grande de evasión fiscal.

### **La política fiscal y cultura tributaria**

La política fiscal en México, se desarrolla interponiendo los intereses de los gobernantes, de los ideólogos que tienen el poder en sus manos, por ello, los sistemas fiscales en su mayoría son determinados por decisiones políticas y no de justicia fiscal y conocimientos doctrinales. Por lo que, no se tiene el cuidado de analizar los efectos que tendrán en la mayoría de los contribuyentes ya que es totalmente unilateral por parte del Estado.

Por tanto, en vez de incrementar la cultura tributaria de los contribuyentes los invita a continuar con la aplicación de la evasión fiscal. Aun cuando, se publica y promueve la cultura tributaria a través de los estudios básicos de los futuros contribuyentes a través de los medios educativos al Estado se le olvida que en casa, está el mejor maestro para indicar que no debemos contribuir correctamente por la falta de credibilidad del buen funcionamiento de nuestro gobierno al aplicar los recursos, además están más cerca las necesidades individuales que las colectivas. Por lo que, la política tributaria deberá enfocarse en el desarrollo del país pero no acosta de incrementar excesivamente las cargas tributarias a los que menos tienen, ya que con ello, incrementara otros problemas sociales más a parte de la evasión fiscal que es la pobreza y la delincuencia.

### **Contribuyentes que formaron parte de la investigación**

La edad promedio de los contribuyentes estudiados fue de 46 años, y el monto promedio de impuesto sobre la renta enterado por ejercicio fiscal es de un promedio de 20,001 a 40,000, quienes son pequeños empresarios.

La mayoría posee estudios de licenciatura y consideran que existe una mala aplicación y distribución de los recursos producto del pago de impuestos de los contribuyentes. Asimismo, consideran que el sistema fiscal y su administración no son justos.

El monto de ingreso mensual en los hogares de los contribuyentes es de 10,000 a 20,000 pesos y poseen un juicio neutral respecto a si es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos. En cuanto a la clasificación de sistema tributario mexicano, la media indica que es complejo y que un contador independiente es el responsable de preparar los impuestos de

los contribuyentes, consideran que hay un mal cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes y el promedio de personas que laboran en sus empresas es de 6 a 15.

Por otro lado, los contribuyentes consideran que no se conocen las leyes fiscales y la planeación fiscal representa una oportunidad para encontrar fallas y hacer uso de ellas, además existe una apreciación de que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes. Al igual que no han sido penalizados por incumplimiento de sus obligaciones fiscales, señalan que el sistema tributario mexicano no otorga seguridad jurídica a los contribuyentes. También estiman que no han aplicado medios de defensa contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes y que el sistema fiscal y su administración en México son poco transparentes y honestos.

Manifestaron que por lo menos una vez han sido auditado por las autoridades fiscalizadoras y se inclinan en que no han hecho algún tipo de planeación fiscal y que no han sido molestado por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta, consideran también que han incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones por que se requiere mucho tiempo. Asimismo, estiman que no han declarado menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos y de igual manera, el consenso es que no han incumplido con la presentación de sus declaraciones. Como tampoco han declarado mayores deducciones de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos. Pero reconocen que buscarían la asesoría de un consultor para disminuir la carga tributaria.

Están conscientes que la evasión fiscal es un delito, que puede hasta privarlo de su libertad. Sin embargo, se refleja que el delito de evasión fiscal desde la perspectiva de los contribuyentes se ve influenciado por la profesión que desempeñan los contribuyentes, la planeación fiscal y la fiscalización; es decir que la profesión que desempeñan los contribuyentes incide en la evasión fiscal, además de el hecho de realizar planeación fiscal impacta también en el fenómeno de evasión. Por otro lado, la fiscalización en sí misma, influye en el fenómeno de evasión, es decir que una mayor o menor fiscalizar puede influir en una mayor o menor evasión.

Por otro lado, desde la perspectiva de los contribuyentes, se encuentra una relación muy estrecha entre la equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas y la transparencia jurídica del sistema tributario mexicano; con lo cual se puede inferir que la transparencia jurídica del sistema tributario mexicano impacta en la equidad y proporcionalidad de las leyes tributarias.

Analizando a detalle cada una de estas relaciones, tenemos que la planeación fiscal se ve influenciada por el nivel de ingresos de los contribuyentes, infiriendo que un monto mayor de ingresos puede representar una mayor planeación fiscal y viceversa. Por otro lado, el cumplimiento fiscal en cuanto a haber declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos, está influido por el régimen fiscal o actividad del contribuyente. Asimismo, el cumplimiento fiscal se ve incidido por el hecho de poder ser sancionado por realizar planeación fiscal.

La penalización por incumplimiento fiscal es una variable que se ve influida por la percepción de la transparencia del sistema fiscal mexicano. Al igual que, la transparencia del sistema fiscal

mexicano impacta en la evasión fiscal; esto puede ser que una mala percepción de transparencia afectará significativamente en la recaudación fiscal, y una buena transparencia debe repercutir en una mayor recaudación fiscal y por lo tanto, una menor evasión fiscal. También la transparencia incide en la defensa contra los actos de la autoridad fiscal, misma que a su vez se ve impactada por las sanciones a la planeación fiscal.

Por último, la percepción de los requerimientos del sistema fiscal mexicano se ve influenciado por el nivel de estudios de los contribuyentes, lo cual es entendible debido a que las personas con un mayor nivel de estudios tendrán más elementos para juzgar al sistema fiscal.

### **Profesionales que formaron parte de la investigación**

En cuanto a la tendencia de los profesionales, tenemos que la mayoría de los encuestados son contadores de profesión y tienen entre 16 y 25 años ejerciendo su profesión, indican que solo algunas veces han aplicado la planeación fiscal y que si se les ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas. Asimismo, consideran que se hace una mala aplicación y distribución de los recursos producto de la recaudación tributaria por parte del Estado y que a veces han presentado declaraciones de impuestos menores a lo que arroja la contabilidad de los contribuyentes.

También expusieron que si han sido molestados sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta y estiman que al menos cuatro veces en promedio han sido auditados sus clientes alguna vez por las autoridades fiscalizadoras, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliarias.

Manifestaron que si han participado en la aplicación de medios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP), por parte de sus clientes, que tienen un buen conocimiento de las leyes fiscales de México y que el sistema tributario mexicano es complejo y no otorga una certidumbre jurídica a los contribuyentes y existe un acuerdo en que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes. Indicando, que el sistema fiscal y su administración en México son poco transparentes y honestos y están en desacuerdo con la afirmación de que el sistema fiscal y su administración en México son justos.

También existe un desacuerdo con la justificación recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos y que los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales. Ya que la autoridad no se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas, además de que frecuentemente se presenta corrupción al cumplir con su trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación de los impuestos.

Desde la perspectiva de los profesionales, tenemos que el cumplimiento fiscal, la planeación fiscal, la fiscalización, la evasión fiscal, la defensa contra actos de la autoridad fiscal y los requerimientos del sistema tributario se ven impactadas por los ingresos de los contribuyentes, el régimen o actividad, las sanciones a la planeación fiscal, el nivel de estudios de los contribuyentes, la transparencia del sistema fiscal, el conocimiento de las leyes fiscales mexicanas.

### **Servidores públicos**

Las estrategias señaladas por los servidores públicos que ascendieron a participar en la presente investigación coinciden con diversos doctrinales como son: Fuentes, Zamudio, Ortega, Mendoza y Soto (2008, p.3), Cantalá, Castañeda y Sempere (2006, p.4). Punto importante ya que se observa que algunos funcionarios coinciden con los resultados de investigaciones realizadas anteriormente. Pero, falta mucho camino por andar en el desarrollo de la Administración Tributaria.

Sin embargo, no fue posible llevar a cabo con el alcance que se había determinado, por limitaciones ajenas al investigador ya que no es sencillo que los servidores públicos que prestan sus servicios en las área de la administración tributaria en sus diferentes departamentos accedan a contestar las encuestas, mucho menos acceder a ser grabados en una entrevista para efectos de una investigación.

No es una tarea fácil la que tiene el Estado al momento de legislar en cuestiones de tributación. Sin embargo, es necesario sembrar para cosechar, y no se lograra de la noche a la mañana, se requiere de un proceso donde se tendrán que combinar instrumentos de moral, ética y responsabilidades y amor a la patria para que se pueda aplicar el conocimiento necesario sobre la tributación y su aplicación correctamente y no a caprichos o acuerdos políticos, que anteponen el bienestar del pueblo, por los logros de unos cuantos.

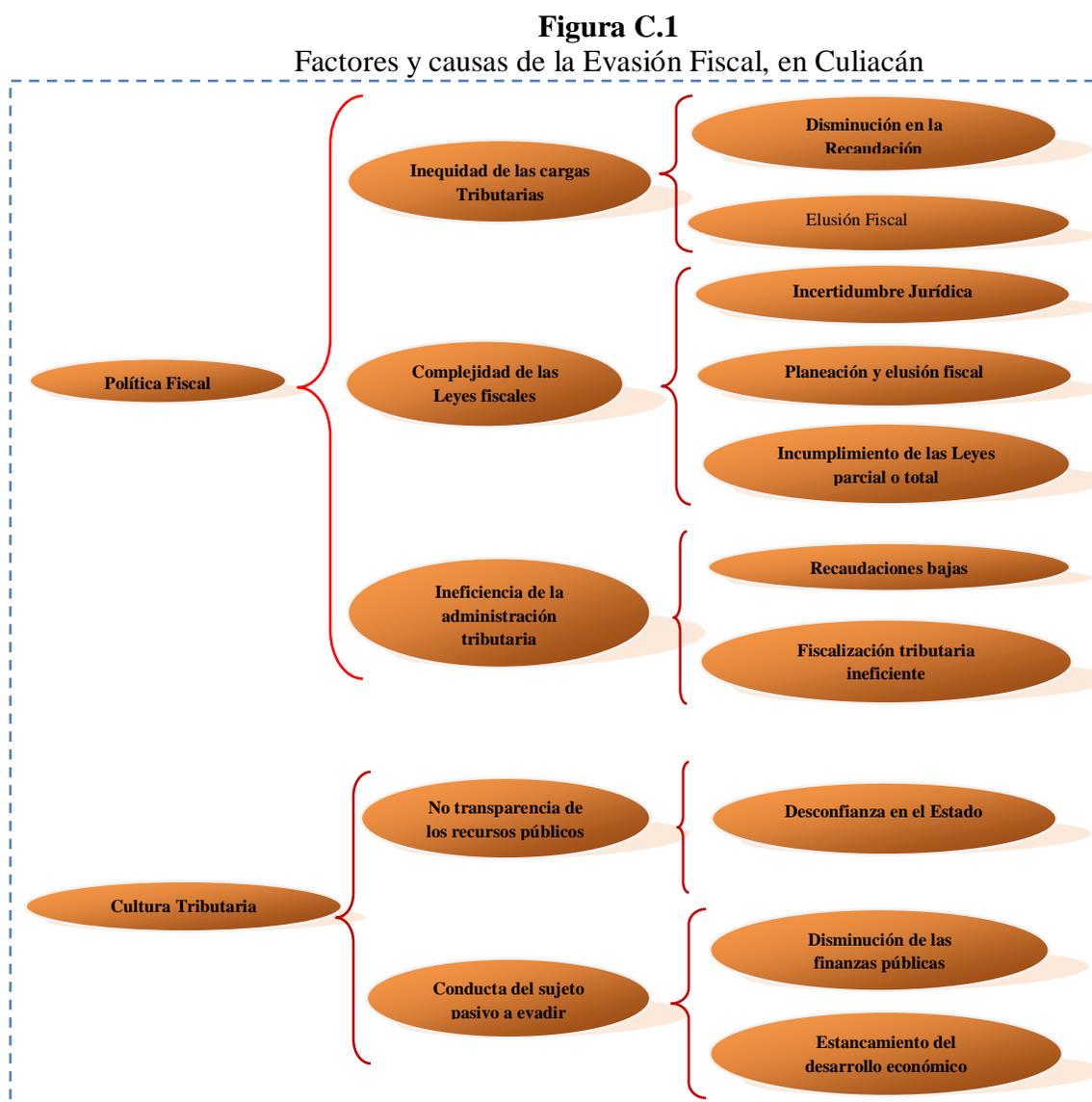
Durante el desarrollo de la investigación se pudo corroborar que la política fiscal aplicada en México está llena de inequidades tributarias, que provocan o invitan a buscar las formas de elusión y con ello afectan la recaudación tributaria; la complejidad de las leyes tributarias emitidas, las cuales provoca una incertidumbre jurídica, y con ello, una invitación a realizar la planeación y elusión fiscal, así como el incumplimiento de las disposiciones tributarias; una Administración tributaria que no ha alcanzado la eficiencia pertinente, ocasionando una disminución de la recaudación por no tener una fiscalización tributaria eficiente y además por no ser capaces de que el sujeto pasivo adquiera una cultura tributaria positiva basada en el cumplimiento voluntario y cumpliendo con sus obligaciones constitucionales, de contribuir para el gasto público.

Esto debido a la falta de transparencia de la aplicación de los recursos públicos, ocasionando una desconfianza en su actuar y prefieren no compartir y dejar de cumplir con sus obligaciones a través de una conducta incorrecta que es la evasión, y que bienes a disminuir las finanzas públicas y con ello, ocasionan un estancamiento en el desarrollo de nuestro país ya que sin recursos no se cuenta con los recursos necesarios para prestar servicios de seguridad, salud y educación que requiere un país para desarrollarse, lo cual nos permitió lograr los objetivos planteados en la investigación comprobando las hipótesis planteadas.

Asimismo, esta investigación permitió confirmar el modelo de investigación plasmado en el punto 4.3 de la presente investigación como es:

- A mayor inequidad tributaria, mayor evasión fiscal
- A mayor evasión fiscal menos recaudación

- A mayor complejidad de las leyes fiscales, mayor incumplimiento fiscal, mayor incertidumbre jurídica en los ciudadanos
- A mayor desconfianza del ciudadano en la aplicación correcta de los recursos tributarios, el incumplimiento tributario incrementa.
- A mayor incumplimiento de las obligaciones tributarias, disminuyen los recursos para el desarrollo económico y social del Estado.



FUENTE: Diseño y elaboración propia como resultado de la investigación.

En la figura C.1, plasmamos los Factores y causas de la Evasión Fiscal, en Culiacán, como resultado de la investigación.

### **Consideraciones**

Como resultado de la investigación “La Evasión Fiscal, ante la Política fiscal y la Cultura Tributaria en Culiacán”, y su análisis, permitió realizar los siguientes comentarios y sugerencias que puedan contribuir al desarrollo y mejoramiento del sistema tributario mexicano a través de la aplicación de las políticas públicas que permitan desarrollar una política fiscal acorde a nuestra situación.

- Respetar los principios constitucionales al emitir las leyes tributarias: Principio de generalidad, Principio de Obligatoriedad, Principio de Vinculación con el Gasto Público, Principios de Proporcionalidad y Equidad, Principio de legalidad.
- Que se analice y realice una verdadera reforma tributaria y no solo remiendos que permitan tener una mayor recaudación sin observar el daño que ocasionan a la clase más desprotegida y atendiendo intereses políticos de unos cuantos.
- Que la distribución de los gravámenes resulte más equilibrada, para que exista la justicia en la imposición tributaria respetando un principio doctrinal de política-social, respetando la capacidad contributiva del sujeto pasivo.
- Que las administraciones tributarias tenga una eficiencia en su desarrollo a actividades y normas impositivas que permita a los contribuyentes cumplir correctamente con sus obligaciones tributarias. Donde uno de sus objetivos principales, esté en promover el cumplimiento voluntario del sujeto pasivo, y se apliquen las disposiciones fiscales cumpliendo con la legalidad, proporcionalidad y equidad que deben tener las disposiciones tributarias, proporcionando servicios de calidad, honestidad y transparencia en sus actuaciones. Asimismo deben dar una mayor capacitación a los contribuyentes ya que no se tienen las mismas condiciones y facilidades de accezar a los medios tecnológicos para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, pero para ello, se requiere contar con la capacidad tecnológica y personal capacitado para enfrentar el gran número de contribuyentes que se encuentran en dicha situación

Ello, traería que los contribuyentes que evaden las contribuciones por desconocimiento se reducirían y además se incrementaría la recaudación. Asimismo, no existiría una aplicación de la ley en forma equivocada por errores a la interpretación, permitiendo al contribuyente cumplir con mayor certeza jurídica.

- Que exista transparencia en los recursos, para contribuir en el crecimiento de la cultura tributaria del ciudadano, dándole la oportunidad de cumplir voluntariamente con sus obligaciones cómo un buen ciudadano y con ello, incrementar las finanzas del Estado para tener mejores servicios.
- Que el gasto del Estado se aplique para beneficio de la ciudadanía en general, no para unos cuantos, lo que contribuiría a incrementar el cumplimiento voluntariamente con su obligación constitucional del sujeto pasivo ya que se verían los resultados en el bienestar de la sociedad de la que son parte.

- Que se promueva más los valores, para minimizar la corrupción, a través de la carrera del funcionario público, lo que le permitirá crecer, y teniendo presente para ello, sus valores éticos y profesionales.

La investigación desarrollada me permite contribuir y cumplir con una obligación que adquirí como ciudadano y estudiante del Doctorado en Estudios Fiscales impartido en la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Sinaloa. Otorgándome, la oportunidad de continuar con investigaciones relacionadas con la política tributaria, que forma parte de las políticas públicas, con el afán de que se desarrollen cumpliendo con los principios de proporcionalidad y equidad, aplicándose dentro de un marco de legalidad que proporcionen una certidumbre jurídica y que le permita al sujeto pasivo tener una mayor credibilidad en el actuar del Estado para que su cultura tributaria crezca y a la par nuestro país en general gane.

Asimismo, considero que a través de la presente investigación aportó conocimiento adquirido para ser considerado al emitir leyes tributarias y en el actuar de la Administración pública, ya que fue desarrollada respetando los lineamientos de carácter científico y por tanto, les permite tener la confianza de la veracidad de información.

Se aplicó un estudio de caso el cual fue “el fenómeno de la evasión”, para ello, se aplicó el método de investigación mixto, el cual es la conjugación de un método cualitativo con el método cuantitativo. Donde se desarrolló una investigación recolectando información de los diferentes contribuyentes, profesionistas y servidores públicos que formaron parte de la muestra, misma que fue procesada y tabulada aplicando un programa estadístico multivariable denominado Dyane. Dichos resultados fueron analizados, interpretados y contrastados con las diversas teorías doctrinales sobre la evasión fiscal que se estudiaron y forman parte del marco teórico del estudio. Lo que permitió elaborar nuestras propias conclusiones y consideraciones pertinentes en el caso que coadyuven a que el Estado y el sujeto pasivo cumplan con sus obligaciones dando paso a que nuestro país cada día sea mejor.

Siendo además, una guía para futuras investigaciones, ya que de ella se desprenden nuevas líneas del conocimiento como son entre otras, la transparencia, corrupción, capacidad contributiva, legalidad de las leyes tributarias, equidad y proporcionalidad de las contribuciones, desempeño de las administraciones tributarias, entre otras. Asimismo, pueda ser de utilidad en el diseño y desarrollo de la elaboración de trabajos de investigación para alumnos de posgrado e investigadores.

## Anexos

## Índice de Anexos

	Pág.
Anexo no.1 Para los contribuyentes	218-225
Anexo no.2 Para los profesionistas	225-230
Anexo no.3 Para funcionarios públicos	230-233

**ANEXO 1****CUESTIONARIO 1 A LOS CONTRIBUYENTES**

1.- ¿En qué régimen fiscal está dado de alta como contribuyente?

- No registrado
- Persona física
  - Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.
  - Ingresos por actividad profesional
  - Ingresos por actividad empresarial régimen general
  - Ingresos por actividad empresarial régimen intermedio
  - Pequeño contribuyente
  - Ingresos por arrendamiento y uso o goce temporal de bienes inmuebles
  - Ingresos por la Enajenación de bienes
  - Ingresos por adquisición de bienes
  - Ingresos por intereses
  - Ingresos por dividendos
- Persona moral

2.- Si es una persona moral, o persona física con actividad empresarial ¿Cuál es su actividad preponderante?

- Comercio en general (compra- Venta)
- Construcción
- Servicio de Transporte
- Industria de alimentos
- Agricultura
- Ganadería
- Otros

3.- ¿Cuántas personas laboran en su empresa?

- 0 a 10 ,
- 1 a 5
- 6 a 15
- 16 a 30
- 31 a 50
- 51 a 75
- 76 a 100
- 101 a 200
- 201 en adelante
- Ninguno.

4.- ¿Cuál es la fecha en que se inscribió en el Registro Federal del Contribuyente? \_\_\_\_\_

5.- ¿Cómo considera que ha cumplido con sus obligaciones de contribuir con el gobierno?

- No pago
- Poco
- Regular
- Todo
- Mucho

De ser su respuesta no pago, poco, regular, señala las causas que lo han incitado a dicho incumplimiento en la pregunta siguiente.

6.- ¿Causas por las que no ha cumplido cabalmente con sus obligaciones tributarias? (Puede marcar más de una respuesta).

- Falta de liquidez
- Es complicado pagar
- Requiere mucho tiempo
- No sé cómo hacerlo
- No sirve para nada
- Desconfianza del sistema
- Otras. Anótelas por favor \_\_\_\_\_

7.- ¿Quién es el responsable de preparar sus impuestos?

- Usted mismo
- Amigo o pariente
- Contador Independiente
- Contador de la empresa (empleado)
- Agrupación empresarial (Canaco, Canacindra, entre otros.)
- Asesores de las Administraciones Tributarias de Asistencia al Contribuyente.

Si personalmente prepara sus impuestos omita la pregunta 8.

8.- ¿Porqué contrata a terceras personas para que preparen sus impuestos?.(Puede señalar más de una respuesta).

- Para ahorrar dinero en el pago de impuestos
- Para que sean calculados de manera correcta
- Porque los impuestos son muy complejos
- Para reducir la posibilidad de ser auditado
- Para tener una tranquilidad fiscal
- Otras

9.- ¿Conoce en que se aplican los impuestos que usted paga? (Puede marcar más de una respuesta).

- Pago de la deuda
- Programas sociales (para disminuir de la pobreza, como son oportunidades entre otra.)
- Servicios Públicos (salud, educación, seguridad entre otros)
- Sueldos del personal que labora en el Gobierno

Otros. (señálelos) \_\_\_\_\_

10.- ¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto del pago de impuestos de los contribuyentes?

- Excelente
- Buena
- Regular
- Mala
- Muy mala

11.-¿ Ha realizado usted o su consultor algún tipo de planeación fiscal?

- Si
- No

12.-De ser si su respuesta anterior. ¿Con que frecuencia se realiza dicha planeación fiscal?.

- Poco
- Regular
- Mucho

13.- ¿Qué representa para usted la planeación fiscal?

- Hacer uso de las ventajas que la ley provee
- Encontrar las fallas legislativas y hacer uso de ellas
- Una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas.
- Evadir impuestos

14.- ¿Ha declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos?

- Nunca
- A veces
- A menudo
- Frecuentemente
- Siempre

15.- ¿Ha declarado algunas veces mayores deducciones de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos?

- Nunca
- A veces
- A menudo
- Frecuentemente
- Siempre

16.- ¿Ha incumplido alguna vez con la presentación de sus declaraciones?

- Nunca
- A veces

- A menudo
- Frecuentemente
- Siempre
- Otras \_\_\_\_\_

17.- En caso afirmativo a la respuesta anterior. ¿Por qué razones?.

- Es muy complicado
- Se requiere mucho tiempo
- No sirven de nada

18.- ¿Ha sido penalizado por incumplimiento de sus obligaciones fiscales?

- Si
- No

19.- En caso afirmativo a la pregunta anterior. ¿Son onerosas?.

- Si
- No

20.- ¿Ha sido molestado por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta?

- Si
- No

21.- ¿Cuáles son los motivos de los molestia por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público?.

- No presentar declaración
- Presentar declaración sin pago
- No pagar
- Negligencia del contador
- Otras \_\_\_\_\_

22.- ¿Ha sido auditado alguna vez por las autoridades fiscalizadoras?

- Nunca
- Una vez
- Dos veces
- Tres veces
- Cuatro veces
- Cinco o más

23.- ¿Cuál de estos medios emplearía para pagar menos impuestos?

- Buscar la asesoría de un consultor
- Mentir en mi ingreso
- Mentir en mis deducciones
- Realizar inversiones y operaciones en un paraíso fiscal
- Otras \_\_\_\_\_

24.- ¿Sabe usted que la evasión fiscal es un delito, que puede hasta privarlo de su libertad?

- Si
- No

25.-¿Ha aplicado medios de defensa contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes?

- Si
- No

26.- ¿Conoce las leyes fiscales de México?

- Desconozco
- Un poco
- Regular
- Bien
- Muy bien

27.- ¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?

- Muy sencillo
- Sencillo
- Complejo
- Muy Complejo

28.- ¿Considera que el sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica o los contribuyentes?

- Si
- No

29.- Si la respuesta anterior es negativa, indique las razones que propician tal incertidumbre jurídica. Puede señalar más de una respuesta.

- Es muy compleja
- Existen diversas formas de interpretación de ley.
- No trata a todos igual.
- La actuación es arbitraria en muchas ocasiones.
- otras

30- ¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes?

Totalmente de acuerdo

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

31.- ¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?

- Nada
- Poco
- Regular
- Mucho

32.- ¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

33.- Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

34.- Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

35.-¿Cómo clasifica el cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes?

- Muy bajo
- Bajo
- Malo
- Muy malo
- Bueno
- Muy bueno

36.- ¿Cuántos es el monto promedio de impuesto sobre la renta que su empresa a enterado por ejercicio fiscal?

- nada
- 1 a 5000
- 5001 a 20,000

- 20,001 a 40,000
- 40,001 a 70,000
- 70,001 a 100,000
- 100,001 a 150,000
- 150,001 a 250,000
- 250,0001 a 500,000
- 500,001 a en adelante

37.- ¿Qué necesita el país para mejorar el sistema tributario? (puede señalar todas las que considere pertinentes)

- Eficientar el padrón de contribuyentes
- Combatir la economía informal
- Eliminar políticas fiscales que beneficien al contribuyente incumplido
- Erradicar o disminuir la corrupción del servidor público
- Realizar una verdadera reforma tributaria
- Eliminar los privilegios fiscales para ciertas actividades.
- Ser más justo y equitativo.
- No pensar en cómo recaudar más, sino en educar a los funcionarios y reducir el gasto público que es excesivo en pago de remuneraciones y gratificaciones entre otros.
- Bajar las tasas fiscales excesivas y cobrar de acuerdo a la capacidad contributiva del ciudadano.
- Otras \_\_\_\_\_

38.- ¿Cuál es su edad?\_\_\_\_\_ años.

39.- ¿Cuál es su Sexo?

- Masculino
- Femenino

40.- Estado Civil:

- Casado
- Soltero

41.- ¿Cuál es su nivel de estudios

- Primaria
- Secundaria
- Preparatoria
- Licenciatura
- Posgrado
- Ninguno

42.- Su ocupación:

- Estudiante
- Empleado Federal

- Empleado por una Cía.
- Negocio Propio
- Servicios Profesionales
- Hogar

43.- Monto mensual en el hogar.

- 0 a 2,000
- 2,001 a 10,000
- 10,001 a 20,000
- 20,001 a 40,000
- 40,001 a 60,000
- 60,001 a 80,000
- 80,001 a 100,000
- 100,001 en adelante.

## **ANEXO 2**

### **CUESTIONARIO 2 A LOS PROFESIONISTAS**

1.- ¿Cuál de las siguientes profesiones desempeña?

- Contador Público
- Administrador
- Abogado fiscalista
- Otra

2.- ¿Cuántos años tiene ejerciendo su profesión?

- 1 a 5
- 6 a 15
- 16 a 25
- 26 en adelante.

3.- ¿Presta sus servicios profesionales a la economía informal?

- Si
- No

4.- ¿Ha aplicado la planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales de sus clientes ?

- Nunca
- Algunas veces
- Muchas veces
- Siempre

5.- ¿Qué representa para usted la planeación fiscal?

- Hacer uso de las ventajas que la ley provee
- Encontrar las fallas legislativas y hacer uso de ellas
- Una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas.
- Evadir impuestos

6.- ¿Ha comunicado a sus clientes que la evasión fiscal es un delito fiscal, que puede hasta privarlo de su libertad o causarle penas económicas o ambas?

- Si
- No

7.- De ser positiva su respuesta anterior, ¿Cuáles han sido las respuestas por parte de los contribuyentes? (puede marcar varias respuestas)

- Que ya verán cuando llegue el momento
- Que se puede negociar
- Que correrán el riesgo
- Que el gobierno no les deja otra opción
- Que es muy alta la carga tributaria y hay que ganar para vivir
- Que si no evaden no sobreviven, ya que son excesivas las cargas tributarias
- Otras \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_

8.- ¿Conoce en que se aplican los recursos financieros el Estado, producto del pagos de impuestos?. (Puede marcar más de una respuesta).

- Pago de la deuda
- Programas sociales (para disminuir de la pobreza, como son oportunidades entre otra.)
- Servicios Públicos (salud, educación, seguridad entre otros)
- Sueldos del personal que labora en el Gobierno
- Otros. (señálelos) \_\_\_\_\_

9.- ¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto de la recaudación tributaria por parte del Estado?.

- Excelente
- Buena
- Regular
- Mala
- Muy mala

10.- ¿Ha presentado declaraciones de impuestos menores a lo que arroja la contabilidad de los contribuyentes?

- Nunca
- A veces

- A menudo
- Frecuentemente
- Siempre

11.- ¿Han sido molestado sus clientes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento según base de datos de la autoridad, en forma incorrecta?

- Si
- No

12.- ¿Cuáles son los motivos de los molestia por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público?.

- No presentar declaración
- Presentar declaración sin pago
- No pagar

Otras \_\_\_\_\_

13.- ¿Han sido auditado sus clientes alguna vez por las autoridades fiscalizadoras, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliarias?

- Nunca
- Una vez
- Dos veces
- Tres veces
- Cuatro veces
- Cinco o más

14.- ¿Cuál de estos medios considera que emplean más los contribuyentes para pagar menos impuestos?

- Buscar la asesoría de un consultor
- Mentir en mi ingreso
- Mentir en mis deducciones
- Realizar inversiones y operaciones en un paraíso fiscal
- Otras \_\_\_\_\_

15.-¿Ha participado en la aplicación de medios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP), por parte de sus clientes?

- Si
- No

16.- ¿Cómo define su conocimiento de las leyes fiscales de México?

Conoce las leyes fiscales de México?

- Desconozco
- Un poco
- Regular
- Bien
- Muy bien

17.- ¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?

- Muy sencillo
- Sencillo
- Complejo
- Muy Complejo

18.- ¿Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?

- Si
- No

19.- Si la respuesta anterior es negativa, indique las razones que propician tal incertidumbre jurídica. Puede señalar más de una respuesta.

- Es muy compleja
- Existen diversas formas de interpretación de ley.
- No trata a todos igual.
- La actuación es arbitraria en muchas ocasiones.
- Otras \_\_\_\_\_

20.- ¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes?

Totalmente de acuerdo

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

21.- ¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?

- Nada
- Poco
- Regular
- Mucho

22.- ¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

23.- Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

24.- Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

25.- ¿Considera que se respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad en las leyes tributarias mexicanas?.

- No
- Si

26.-Si su respuesta anterior es negativa, enumere cual de las razones considera que prevalecen en las leyes tributarias que violan la equidad y proporcionalidad.

- Existen muchas exenciones en las leyes que eximen del impuesto a personas que se encuentran en un mismo hecho.
- Se limitan las deducciones en un régimen cuando en otro se permiten y sin embargo realizan la misma actividad solo porque están en diferentes regímenes fiscales.
- La base para calcular los impuestos no considera la capacidad contributiva.
- Otras \_\_\_\_\_

27.- ¿Considera que se presenta la corrupción al cumplir con trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación de los impuestos?

- Nada
- Poco
- Regular
- Frecuentemente
- Siempre

28.-¿Cómo considera que realizan su trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación?

- Bien
- Muy bien
- Excelente
- Mal
- Muy mal
- Pésimo

29.-¿De acuerdo con su experiencia como califica la programación que realizan las autoridades hacendarias?.

- Buena
- Muy buena
- Deficiente
- Muy Deficiente
- Excelente

30.- ¿Qué necesita el país para avanzar tributariamente? (puede señalar todas las que considere pertinentes)

- Realizar una verdadera reforma tributaria
- Pensar más en el desarrollo económico del país que en cuestiones políticas
- Realizar planes no sexenales, si no alargo plazo
- Eliminar los privilegios fiscales para ciertas actividades.
- Ser más gusto y equitativo.
- No pensar en cómo recaudar más, sino en educar a los funcionarios y reducir el gasto publico que es excesivo en pago de remuneraciones y gratificaciones entre otros.
- Incrementar el padrón de contribuyentes que paguen
- Bajar las tasas fiscales excesivas y cobrar de acuerdo a la capacidad contributiva del ciudadano.
- Otras \_\_\_\_\_

### ANEXO 3

#### CUESTIONARIO 3 A LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS

1.-¿Es suficientes el personal asignado a las áreas de fiscalización?

- Si
- No

2.- ¿Existen procedimientos establecidos para realizar la planeación de los actos de fiscalización?

- Si
- No

De ser si su respuesta, nos podría indicar cuales:

---



---



---

3.- ¿Cuáles son las estrategias implementadas para combatir la evasión fiscal y cuáles han sido sus resultados?

---



---



---

4.- ¿Conoce en que se aplican los recursos financieros el Estado, producto del pagos de impuestos?. (Puede marcar más de una respuesta).

- Pago de la deuda
- Programas sociales (para disminuir de la pobreza, como son oportunidades entre otra.)
- Servicios Públicos (salud, educación, seguridad entre otros)
- Sueldos del personal que labora en el Gobierno
- Otros. (señálelos)\_\_\_\_\_

5.- ¿Cómo considera la aplicación y distribución de los recursos producto de la recaudación tributaria por parte del Estado?.

- Excelente
- Buena
- Regular
- Mala
- Muy mala

6.-¿Considera justificable el uso de las planeaciones fiscales?

- Si
- No

7.- ¿Qué representa para usted la planeación fiscal? (puede señal más de una)

- Hacer uso de las ventajas que la ley provee
- Encontrar las fallas legislativas y hacer uso de ellas
- Una alternativa para lograr que las contribuciones no sean tan onerosas.
- Evadir impuestos
- Otra\_\_\_\_\_

8.- ¿En las revisiones efectuadas cuales son las razones que se originan los créditos fiscales con mayor frecuencia?

- Ingresos omitidos
- Deducciones alteradas
- Documentación apócrifa
- Falta de contabilidad
- Blanqueo de dinero
- otras

9.- ¿Cómo clasifica al sistema tributario mexicano?

- Muy sencillo
- Sencillo
- Complejo
- Muy Complejo

10.- ¿Considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes?

- Si
- No

11.- Si la respuesta anterior es negativa, indique las razones que propician tal incertidumbre jurídica. Puede señalar más de una respuesta.

- Es muy compleja
- Existen diversas formas de interpretación de ley.
- No trata a todos igual.
- La actuación es arbitraria en muchas ocasiones.
- Otras \_\_\_\_\_

12.- ¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes?

Totalmente de acuerdo

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

13.-¿Considera usted que el sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos?

- Nada
- Poco
- Regular
- Mucho

14.- ¿Cree usted que el sistema fiscal y su administración en México son justos?

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

15.- Según su juicio, es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

16.- Los contribuyentes que realicen planeación fiscal deberían de ser sancionados por las autoridades fiscales.

- Totalmente de acuerdo

- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

17.- Los evasores fiscales son sancionados equitativamente todos

- Totalmente de acuerdo
- De acuerdo
- Neutral
- En desacuerdo
- Totalmente en desacuerdo

18.-¿Cómo considera el entero y pago de impuestos?

- Muy bajo
- Bajo
- Malo
- Muy malo
- Bueno
- Muy bueno

19.-Que diferencia existe entre la evasión y la elusión fiscal

- Ninguna
- Que la elusión es legal en ciertos y la evasión no
- Otras \_\_\_\_\_

20.-Considera que existe corrupción dentro del servicio público de recaudación y fiscalización y aplicación de los recursos.

- nada
- poca
- mucha

21.- Si su respuesta a la pregunta anterior fue poca o mucha. Indique que causas considera que la originan. (Pueden ser varias las respuestas).

- Falta de cultura
- Bajos salarios
- Falta de vigilancia
- Falta de sanciones
- Otros \_\_\_\_\_

22.- Si su respuesta a la pregunta 20 fue poca o mucha. Indique que ha realizado la autoridad para disminuir o erradicar la corrupción y cuáles han sido sus resultados.

## ÍNDICE DE ABREVIATURAS, SÍGLAS Y ACRÓNIMOS

a.c.	Antes de Cristo
CEPAL	Comisión Económica para América Latina
CFF	Código Fiscal de la Federación
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
CIDE	Centro de Investigación y Docencia Económicas
CPEUM	Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos
d.c.	Después de Cristo
IDH	Índice de Desarrollo Humano
IED	Inversión Extranjera Directa
IEPS	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
IFAI	Instituto Federal de Acceso a la Información Pública
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INEGI	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
INFONAVIT	Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
ISR	Impuesto Sobre la Renta
ISRPF	Impuesto Sobre la Renta de Personas Físicas
ISRPM	Impuesto Sobre la Renta de Personas Morales
ISR-SAL	Impuesto Sobre la Renta de Salarios
ISSFAM	Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas
ISSTE	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
ITAM	Instituto Tecnológico Autónomo de México
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFT	Ley Federal del Trabajo
LIETU	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
MSNM	Metros Sobre el Nivel del Mar
N	Norte
O	Oeste
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
OMC	Organización Mundial del Comercio
ONU	Organización de las Naciones Unidas
PIB	Producto Interno Bruto
REPECOS	Régimen de Pequeños Contribuyentes
RFC	Registro Federal de Contribuyente
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SISI	Sistema de Solicitudes de Información
TLCAN	Tratado de Libre Comercio de América del Norte
UNAM	Universidad Autónoma de México

## ÍNDICE DE TABLAS

		Pág.
<b>Capítulo 1</b>		
<b>Tabla 1.1</b>	<b>Estudios de evasión fiscal publicados del 2003 al 2009</b>	<b>12</b>
<b>Tabla 1.2</b>	<b>Tasa de transparencia en la información del 2003 a junio del 2011</b>	<b>20</b>
<b>Tabla 1.3</b>	<b>Tasas del Impuesto Sobre la Renta para Personas Morales del 2000 al 2012</b>	<b>24</b>
<b>Tabla 1.4</b>	<b>Tarifa del Artículo 177 de la LISR para 2012</b>	<b>25</b>
<b>Tabla 1.5</b>	<b>Calculo anual del ISR para 2012 de una persona moral</b>	<b>26</b>
<b>Tabla 1.6</b>	<b>Calculo anual del ISR para 2012 de una persona física con actividad empresarial régimen general de ley</b>	<b>26</b>
<b>Tabla 1.7</b>	<b>Diferencias relevantes entre una persona moral y una persona física con actividad empresarial. En régimen general de ley, al pagar el impuesto sobre la renta</b>	<b>27</b>
<b>Tabla 1.8</b>	<b>Flujo de Efectivo de la persona moral y persona física del ejemplo “x” del ejercicio 2012</b>	<b>28</b>
<b>Tabla 1.9</b>	<b>Salarios Mínimos Generales en México por áreas geográficas de 2009 a 2011</b>	<b>34</b>
<b>Tabla 1.10</b>	<b>Población Ocupada según Nivel de Ingreso en la Ciudad de Culiacán</b>	<b>35</b>
<b>Capítulo 2</b>		
<b>Tabla 2.1</b>	<b>Categorías en las que se dividen las Economías del mundo por R. Krugman y Obstfeld</b>	<b>46</b>
<b>Tabla 2.2</b>	<b>Clasificación de los países desarrollados según lo ONU y el Foro Económico Mundial aplicando indicadores IDH y PIB per cápita</b>	<b>47</b>
<b>Tabla 2.3</b>	<b>Diferencias entre el principio de Proporcionalidad y Equidad, según Arrijoja</b>	<b>67</b>
<b>Capítulo 3</b>		
<b>Tabla 3.1</b>	<b>Causas y medidas para evitar o combatir la evasión fiscal</b>	<b>83</b>
<b>Capítulo 4</b>		
<b>Tabla 4.1</b>	<b>Clasificación del conocimiento y formas de adquirirlo según B. P. Rodríguez</b>	<b>114</b>
<b>Tabla 4.2</b>	<b>Clasificación del conocimiento Racional y formas de adquirirlo según B. P. Rodríguez</b>	<b>114</b>
<b>Tabla 4.3</b>	<b>Requisitos mínimos para que el conocimiento sea considerado ciencia según Muñoz</b>	<b>120</b>
<b>Tabla 4.4</b>	<b>Proceso de la Investigación de la Evasión Fiscal en Culiacán</b>	<b>127</b>
<b>Tabla 4.5</b>	<b>Variables dependientes e independientes en los contribuyentes</b>	<b>132</b>
<b>Tabla 4.6</b>	<b>Variables dependientes e independientes en los profesionistas</b>	<b>133</b>
<b>Capítulo 5</b>		
<b>Tabla 5.1</b>	<b>Perspectivas y casos analizados en el fenómeno de la evasión fiscal en Culiacán</b>	<b>136</b>
<b>Tabla 5.2</b>	<b>Régimen fiscal en que tributan los contribuyentes</b>	<b>137</b>
<b>Tabla 5.3</b>	<b>Actividades preponderantes de personas morales o personas físicas</b>	<b>138</b>
<b>Tabla 5.4</b>	<b>Número de personas que laboran en ente económico</b>	<b>139</b>
<b>Tabla 5.5</b>	<b>Área del conocimiento que desempeñan los profesionistas encuestados</b>	<b>140</b>
<b>Tabla 5.6</b>	<b>Antigüedad en el desarrollo de la profesión</b>	<b>140</b>

<b>Tabla 5.7</b>	<b>Forma de cumplir el contribuyente con las obligaciones de contribuir con el gobierno</b>	<b>141</b>
<b>Tabla 5.8</b>	<b>Causas por las que no se cumple cabalmente con las obligaciones tributarias los contribuyentes</b>	<b>142</b>
<b>Tabla 5.9</b>	<b>Personal responsable de preparar el pago de impuestos</b>	<b>144</b>
<b>Tabla 5.10</b>	<b>Razones por las cuales se contrata a terceras personas para preparar los impuestos</b>	<b>144</b>
<b>Tabla 5.11</b>	<b>Aplicación del ingreso tributario por el Estado según los contribuyentes</b>	<b>145</b>
<b>Tabla 5.12</b>	<b>Aplicación del ingreso tributario por el Estado según los profesionistas</b>	<b>146</b>
<b>Tabla 5.13</b>	<b>Aplicación del ingreso tributario por el Estado según los funcionarios públicos</b>	<b>146</b>
<b>Tabla 5.14</b>	<b>Calificación de la aplicación y distribución de los recursos recaudados por pago de impuestos según los contribuyentes</b>	<b>147</b>
<b>Tabla 5.15</b>	<b>Calificación de la aplicación y distribución de los recursos recaudados por pago de impuestos según los profesionistas</b>	<b>147</b>
<b>Tabla 5.16</b>	<b>Calificación de la aplicación y distribución de los recursos recaudados por pago de impuestos de acuerdo con funcionarios públicos</b>	<b>148</b>
<b>Tabla 5.17</b>	<b>Contribuyentes que han realizado planeación fiscal</b>	<b>149</b>
<b>Tabla 5.18</b>	<b>Profesionistas que han aplicado planeación fiscal al realizar los trabajos contables y fiscales</b>	<b>149</b>
<b>Tabla 5.19</b>	<b>Qué representa la planeación fiscal para los contribuyentes</b>	<b>149</b>
<b>Tabla 5.20</b>	<b>Qué representa la planeación fiscal para los profesionistas</b>	<b>150</b>
<b>Tabla 5.21</b>	<b>El funcionario público considera justificable el uso de las planeaciones fiscales</b>	<b>150</b>
<b>Tabla 5.22</b>	<b>Qué representa la planeación fiscal para el funcionario público</b>	<b>150</b>
<b>Tabla 5.23</b>	<b>Diferencia entre la evasión y la elusión fiscal, según funcionarios públicos</b>	<b>151</b>
<b>Tabla 5.24</b>	<b>Frecuencia con que ha declarado alguna vez menos ingresos de los percibidos en las declaraciones presentada para el pago de sus impuestos los contribuyentes</b>	<b>151</b>
<b>Tabla 5.25</b>	<b>Frecuencia con que ha declarado algunas veces mayores deducciones de las realizadas en sus declaraciones presentadas para el pago de sus impuestos</b>	<b>152</b>
<b>Tabla 5.26</b>	<b>Frecuencia con que ha incumplido con la presentación de sus declaraciones</b>	<b>152</b>
<b>Tabla 5.27</b>	<b>Profesionistas que han elaborado y presentado declaraciones con menores impuestos a los que arroja la contabilidad del contribuyente</b>	<b>153</b>
<b>Tabla 5.28</b>	<b>Razones por las que han incumplido los contribuyentes con la obligación de presentar sus declaraciones</b>	<b>153</b>
<b>Tabla 5.29</b>	<b>Frecuencia con que han sido penalizados los contribuyentes por incumplimiento de sus obligaciones fiscales en la ciudad de Culiacán</b>	<b>154</b>
<b>Tabla 5.30</b>	<b>Frecuencia y % con que han sido molestados los contribuyentes por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta</b>	<b>155</b>

<b>Tabla 5.31</b>	<b>Frecuencia y % con que han sido molestados los clientes de los profesionistas por parte de la autoridad hacendaria, por un supuesto incumplimiento, en forma incorrecta</b>	<b>155</b>
<b>Tabla 5.32</b>	<b>Motivos por los que la SAT ha molestado a los contribuyentes</b>	<b>156</b>
<b>Tabla 5.33</b>	<b>Motivos expuestos de los profesionistas “por los que la SAT ha molestado a los contribuyentes” injustificadamente</b>	<b>156</b>
<b>Tabla 5.34</b>	<b>Razones manifestadas por los servidores públicos que originan los créditos fiscales con mayor frecuencia</b>	<b>157</b>
<b>Tabla 5.35</b>	<b>Frecuencia con que las autoridades han auditado a los contribuyentes</b>	<b>157</b>
<b>Tabla 5.36</b>	<b>Frecuencia con la que los clientes de los profesionistas han sido fiscalizados, ya sea en la modalidad de revisión de gabinete o visitas domiciliaria</b>	<b>158</b>
<b>Tabla 5.37</b>	<b>Corrupción al momento de realizar la fiscalización y recaudación según el profesionista</b>	<b>158</b>
<b>Tabla 5.38</b>	<b>Reconocimiento de la existencia de la corrupción dentro del servicio público de recaudación y fiscalización y aplicación de los recursos</b>	<b>159</b>
<b>Tabla 5.39</b>	<b>Causas que origina la corrupción del servidor público</b>	<b>159</b>
<b>Tabla 5.40</b>	<b>Formas en que realizan su trabajo los servidores públicos encargados de la fiscalización y recaudación</b>	<b>160</b>
<b>Tabla 5.41</b>	<b>Calificación del actuar al momento de realizar la programación las autoridades hacendarias</b>	<b>160</b>
<b>Tabla 5.42</b>	<b>Medios que emplearían los contribuyentes para pagar menos impuestos</b>	<b>161</b>
<b>Tabla 5.43</b>	<b>señalan los profesionista que utilizan los contribuyentes para pagar menos impuestos</b>	<b>161</b>
<b>Tabla 5.44</b>	<b>La evasión fiscal es un delito que puede privar de su libertad al contribuyente</b>	<b>162</b>
<b>Tabla 5.45</b>	<b>Posturas de los contribuyentes al ser informados que la evasión es un delito fiscal y sus efectos</b>	<b>163</b>
<b>Tabla 5.46</b>	<b>Medios de defensa interpuestos contra los actos de la autoridad Fiscal (SHCP), por determinarle créditos fiscales improcedentes</b>	<b>164</b>
<b>Tabla 5.47</b>	<b>Los profesionistas han prestado los servicios de defensa en contra de los créditos fiscales determinados por la autoridad Fiscal (SHCP)</b>	<b>164</b>
<b>Tabla 5.48</b>	<b>Los contribuyentes conocen las leyes fiscales de México</b>	<b>165</b>
<b>Tabla 5.49</b>	<b>Conocimiento de las leyes fiscales de México por los profesionistas</b>	<b>165</b>
<b>Tabla 5.50</b>	<b>Cómo clasifica el contribuyente al sistema tributario mexicano</b>	<b>166</b>
<b>Tabla 5.51</b>	<b>Cómo clasifica al sistema tributario mexicano los profesionistas</b>	<b>166</b>
<b>Tabla 5.52</b>	<b>Cómo clasifica al sistema tributario mexicano los funcionarios públicos</b>	<b>166</b>
<b>Tabla 5.53</b>	<b>El sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica a los contribuyentes</b>	<b>167</b>
<b>Tabla 5.54</b>	<b>El sistema tributario mexicano otorga seguridad jurídica según los profesionistas</b>	<b>167</b>
<b>Tabla 5.55</b>	<b>El servidor público considera que el sistema tributario mexicano otorga una certidumbre jurídica o los contribuyentes</b>	<b>167</b>
<b>Tabla 5.56</b>	<b>Razones que propician incertidumbre jurídica del contribuyente</b>	<b>170</b>

<b>Tabla 5.57</b>	<b>Razones por las que el sistema tributario mexicano propicia incertidumbre jurídica a los contribuyentes, según profesionales de la materia fiscal</b>	<b>170</b>
<b>Tabla 5.58</b>	<b>Razones por las que el sistema tributario mexicano propicia incertidumbre jurídica a los contribuyentes, según funcionarios públicos de la materia fiscal</b>	<b>170</b>
<b>Tabla 5.59</b>	<b>El sistema fiscal y su administración en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes</b>	<b>171</b>
<b>Tabla 5.60</b>	<b>El sistema fiscal y administrativo en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes de acuerdo con los profesionistas</b>	<b>171</b>
<b>Tabla 5.61</b>	<b>El sistema fiscal y administrativo en México, está diseñado con el propósito de beneficiar a ciertos sectores o contribuyentes de acuerdo con los funcionarios públicos</b>	<b>172</b>
<b>Tabla 5.62</b>	<b>El sistema fiscal y su administración en México son transparentes y honestos según los contribuyentes</b>	<b>172</b>
<b>Tabla 5.63</b>	<b>Transparencia y honestidad de sistema fiscal y su administración según los profesionistas</b>	<b>173</b>
<b>Tabla 5.64</b>	<b>Transparencia y honestidad de sistema fiscal y su administración según los funcionarios públicos</b>	<b>173</b>
<b>Tabla 5.65</b>	<b>El sistema fiscal y su administración en México son justos “según contribuyentes”</b>	<b>174</b>
<b>Tabla 5.66</b>	<b>El sistema fiscal y su administración en México son justos “según profesionista”</b>	<b>174</b>
<b>Tabla 5.67</b>	<b>El sistema fiscal y su administración en México son justos “según funcionarios públicos”</b>	<b>174</b>
<b>Tabla 5.68</b>	<b>Es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos “según los contribuyentes”</b>	<b>175</b>
<b>Tabla 5.69</b>	<b>Es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos, según profesionistas</b>	<b>176</b>
<b>Tabla 5.70</b>	<b>Es justificable recurrir a la elusión y evasión al momento de pagar los impuestos, según funcionarios públicos</b>	<b>176</b>
<b>Tabla 5.71</b>	<b>Deberían ser sancionados los contribuyentes que realicen planeación fiscal por las autoridades fiscales, según los profesionistas</b>	<b>176</b>
<b>Tabla 5.72</b>	<b>Deberían ser sancionados los contribuyentes que realicen planeación fiscal por las autoridades fiscales, según los funcionarios públicos</b>	<b>177</b>
<b>Tabla 5.73</b>	<b>Los evasores fiscales son sancionados equitativamente</b>	<b>177</b>
<b>Tabla 5.74</b>	<b>Las leyes tributarias mexicanas respetan los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad según los profesionistas</b>	<b>178</b>
<b>Tabla 5.75</b>	<b>Razones que marcan los profesionistas donde se incumplen los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad por las leyes tributarias mexicanas</b>	<b>178</b>
<b>Tabla 5.76</b>	<b>Forma en que los contribuyentes califican el cumplimiento del pago de impuestos por los demás contribuyentes</b>	<b>179</b>

<b>Tabla 5.77</b>	<b>Monto promedio de impuesto sobre la renta que su empresa a enterado por ejercicio fiscal</b>	<b>179</b>
<b>Tabla 5.78</b>	<b>Cómo es el entero de las contribuciones desde la perspectiva de los funcionarios públicos</b>	<b>180</b>
<b>Tabla 5.79</b>	<b>Lo que necesita el país para mejorar el sistema tributario</b>	<b>181</b>
<b>Tabla 5.80</b>	<b>Qué necesita el país para avanzar tributariamente según los profesionistas</b>	<b>182</b>
<b>Tabla 5.81</b>	<b>Sexo de los contribuyentes</b>	<b>183</b>
<b>Tabla 5.82</b>	<b>Estado civil de los contribuyentes</b>	<b>183</b>
<b>Tabla 5.83</b>	<b>Nivel de estudios del contribuyente</b>	<b>184</b>
<b>Tabla 5.84</b>	<b>Monto mensual en el hogar</b>	<b>184</b>
<b>Tabla 5.85</b>	<b>Media aritmética de las variables numéricas y mixtas aplicadas a los contribuyentes</b>	<b>187</b>
<b>Tabla 5.86</b>	<b>Media aritmética de las variables numéricas y mixtas aplicadas a los profesionistas</b>	<b>191</b>
<b>Tabla 5.87</b>	<b>Asociación de variables dependientes a explicar y variables independientes que se presentan en los contribuyentes en la ciudad de Culiacán</b>	<b>193</b>
<b>Tabla 5.88</b>	<b>Relaciones significativas arrojadas en el cruce de variables de la base de datos de contribuyentes</b>	<b>195</b>
<b>Tabla 5.89</b>	<b>Asociación de variables dependientes a explicar y variables independientes que se presentan en los contribuyentes en la ciudad de Culiacán</b>	<b>197</b>
<b>Tabla 5.90</b>	<b>Relaciones significativas arrojadas en el cruce de variables dependientes e independientes de la base de datos de profesionistas</b>	<b>198</b>
<b>Tabla 5.91</b>	<b>Relación del delito fiscal por evasión y la profesión que desempeñan</b>	<b>200</b>
<b>Tabla 5.92</b>	<b>Conocimiento de que la evasión es un delito y la aplicación de la planeación fiscal</b>	<b>201</b>
<b>Tabla 5.93</b>	<b>Conocimiento que se comete un delito fiscal al evadir y la fiscalización incorrecta de sus obligaciones</b>	<b>201</b>
<b>Tabla 5.94</b>	<b>Relación significativa de la evasión y la transparencia y honestidad del sistema fiscal</b>	<b>202</b>
<b>Tabla 5.95</b>	<b>Relación significativa entre la falta de equidad y proporcionalidad y la falta de certidumbre jurídica que presenta el sistema tributario mexicano</b>	<b>203</b>
<b>Tabla 5.96</b>	<b>Causas que ocasionan la violación del principio de equidad y proporcionalidad, desde el punto de vista profesional</b>	<b>204</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

Capítulo 1		
Figura 1.1	Respuestas a solicitudes de Información requerida por la ciudadanía del 2003 a junio de 2011	19
Figura 1.2	Crecimiento de la población en el Estado de Sinaloa de 1990 a 2010	32
Figura 1.3	Localización del Municipio de Culiacán en el Estado de Sinaloa México	32
Figura 1.4	Porcentajes de aportación al PIB estatal por sectores de actividad económica en Sinaloa	33
Figura 1.5	Participación Estatal en el Producto Interno Bruto 2009	33
Capítulo 3		
Figura 3.1	Organigrama del Sistema de Administración Tributaria en México	97
Figura 3.2	Personal ocupado en fiscalización a junio del 2003 al 2011 en el SAT	98
Figura 3.3	Personal ocupado en fiscalización por categorías del 2003 al 2011 en el SAT	98
Figura 3.4	Actos de fiscalización por el periodo de enero a junio del 2002 a 2011	102
Figura 3.5	Contribuyentes activos a de 2003 a junio de 2011	102
Capítulo 5		
Figura 5.1	Histograma horizontal de variables numéricas y mixtas aplicadas a los contribuyentes	186
Figura 5.2	Histograma horizontal de variables numéricas y mixtas aplicadas a los profesionistas	190
Conclusiones		
Figura C-1	Factores y causas de la evasión fiscal en Culiacán	213

### BIBLIOGRAFÍA

- Alvarado, Altamirano S. (2005), Cambio organizacional en la empresa competitiva: Un acercamiento desde el institucionalismo. Publicado por editorial UAS.
- Álvarez-Gayou, Jurgenson J. L. (2006), Cómo hacer investigación cualitativa, Fundamentos y metodología. Editoriales Piados Ibérica, S. A
- Amieva, Huerta J. (2002), Temas selectos Finanzas Públicas, Primera edición. Editorial Porrúa.
- Arellano, García C. (1993), Primer curso de Derecho Internacional Público. Editorial Porrúa, S.A. Segunda Edición.
- Arriola, Vizcaíno A. (2008), Derecho Fiscal. Vigésima edición. Editorial Themis.
- Arroyo, Alejandro J. de J., Cortez, Yactayo W. W., Berumen, Sandoval S., Medina, Ortega J., Llamosas, Rosas I., Gutiérrez, Moreno P. y Zambrano, Brambila H. (2007), "Evasión fiscal a través de transacciones en efectivo". Por la Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas.
- Arroyo, Sánchez J.M., Guzmán, Flores J., Arroyo, Alejandro J. y Berúmen, Sánchez S. (2006), "Evasión Fiscal en el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)". Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas.
- Ávila, Baray H.L. (2006), Introducción a la metodología de la investigación. Edición electrónica. Texto completo en [www.eumed.net/libros/2006c/203/](http://www.eumed.net/libros/2006c/203/)
- Avilés, Ochoa E. (2008), Crecimiento Económico y Convergencia. Teoría y evidencia empírica México, 1970-2004. Primera edición. Por Instituto Sinaloense de Cultura.
- Babbie, Earl (2000), Fundamento de la investigación social. Edición en español. Editorial International Thomson Editores, S. A de C. V
- Baena, Paz G. M. (2006), Instrumentos de Investigación. Editores mexicanos unidos, s.a.
- Bautista Alvarado, S.D: (2008) "Habilidades de dirección del servidor público, en la Facultad de Estudios Superiores Acatlán de la Universidad Nacional Autónoma de México", Edición electrónica gratuita. Texto completo en [www.eumed.net/tesis/2008/sdba/](http://www.eumed.net/tesis/2008/sdba/)
- Bergman, M. Carreón, Rodríguez V. y Hernández, Trillo F. (2005), "Evasión Fiscal del Impuesto Sobre la Renta de Personas Morales". Del Centro de Investigación y Docencia Económicas.
- Bernard, Audy J. (2001), "Globalización y Descentralización", Revista de Administración Pública de España, Número 156. Editada por Centro de Estudios Políticos y Constitucionales. (<http://www.cepec.es/>)
- Calderón, Medina D. (2005), Comercio Electrónico e Impuestos. Primera Edición. Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, A.C.

- Camaño Anido M. A, Calderón Carrero J.M. (2002), "Globalización económica tributaria ¿Hacia un nuevo derecho Tributario?". Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad de Coruña, Numero 6.
- Camargo, Hernández D.F. (2005), Evasión fiscal: un problema a resolver Edición electrónica a texto completo en [www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/](http://www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/)
- Campagnale, N. P., Catinot, S.G., y Parrondo, A.J. (2000), El Impacto de la Tributación sobre las Operaciones Internacionales. Editorial la Ley
- Cantalá, D., Castañeda, A. y Sempere, J. (2006), Investigación " Evasión fiscal de impuesto sobre la Renta de personas físicas con ingresos por arrendamiento". Profesores adscritos al Centro de Estudios Económicos de El Colegio de México.
- Cantalá, D., Castañeda, A., Sempere, J. y Sobarzo H. (2005), Investigación " Evasión fiscal de impuesto sobre la Renta de personas físicas". Profesores adscritos al Centro de Estudios Económicos de El Colegio de México.
- Carrasco, Iriarte H. (2003), Glosario de términos fiscales, aduaneros y presupuestales, segunda edición. Editores lure, México.
- Carrasquer, Clari M. L. (2002), El Problema del Fraude a la Ley en el Derecho Tributario. Editorial Tirant Lo Blanch.
- Castrejón, García G. E. (2002), Derecho Tributario. Primera Edición. Editorial Cárdeno Editor y Distribuidor. México.
- Centro Interamericano de las Administraciones Tributarias (CIAT), en la 44ª. Asamblea General. "El papel de las administraciones tributarias en la crisis global. Tema 1, L Transparencia y la ética como condición para el fortalecimiento y mejoramiento de la eficacia institucional". Impartido por la Agencia de Ingresos de Canadá.
- Cepal (2009), La política fiscal en tiempos de crisis, Santiago de Chile.
- Creswell, J. (1998). Qualitative Inquiry and Research Design. Choosing Among Five Traditions. London, New Delhi. Thousand Oaks. Sage Publications.
- Creswell, J. (2005), Education at Research: Planning, Conducting, and evaluating quantitative and qualitative Research (2a ed.) Upper Saddle River Pearson Education Inc.
- Cusgüen, Olarte E. (2005), Evasión y Contrabando. Tercera Edición. Editorial Leyer.
- Daza, Mercado M. A. (2004), Principios de metodología de la investigación pública. Primera edición. Impreso por Printed and made in México.
- De la Cueva, A. (2007), Derecho Fiscal. Tercera Edición. Editorial Porrúa. México.
- De la Garza, S. F. (2010), Derecho Financiero Mexicano. Editorial Porrúa. Primera reimpresión.

- Delgadillo, Gutiérrez L. H. (1985), Principios de Derecho Tributario. Editorial PAC.
- Delgadillo, Gutiérrez L. H. (2004), Principios de Derecho Tributario. Cuarta edición. Editorial Limusa.
- Díaz, González E. y Mendoza, Cota J. E. (2005), investigación "Evasión Fiscal en el Impuesto Sobre la Renta Retención de Salarios". Por El Departamento de Estudios Económicos de El Colegio de la Frontera Norte.
- Diep, Diep D. (2000), El tributo según Jesucristo, Primera Edición, Editorial PAC,S. A. de C. V.
- Doupnik, Timothy y Perera H. (2007), Contabilidad Internacional. Editorial McGraw Hill Interamericana, Primera Edición, México, DF.
- Equipo técnico de la Subsecretaria de Educación Básica y Normal, Historia de Quinto grado de primaria, sexta reimpresión, 2000.
- Fenochietto, R., (2006), Economía del Sector Público. Primera edición. Editorial La Ley.
- Fernández, Martínez R. de J. (2006), Derecho Fiscal, segunda Edición, en Monterrey, N. L. México.
- Flores, Curiel D. y Valero, Gil J. N. (2003), "Tamaño del sector informal y su potencial de recaudación en México". En el Centro de Investigación Económica de la Universidad Autónoma de Nuevo León, en la Facultad de Economía.
- Flores, Zavala E., (2001), Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Los Impuestos. Trigésima Tercera Edición, Editorial Porrúa. México.
- Fuentes, Castro H. J., Zamudio, Carrillo A. , Ortega, Carreón C. A., Mendoza, García J. A., Soto, Romero J. M. (2008), Investigación Servicio de elaboración del estudio de: "Evasión fiscal generada por el ambulante". Instituto Tecnológico y Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos.
- Fuentes, Castro H. J., Zamudio, Carrillo A. y Ortega, Carreón C. A. (2009), Investigación Servicio de elaboración del estudio de: "Estudio de la Evasión Fiscal Generada por la Industria Textil". Instituto Tecnológico y Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, del Centro de Estudios Estratégicos del Departamento de Economía.
- Fuentes, Castro H. J., Zamudio, Carrillo A., Barajas, S. (2010)," Evasión Global de Impuestos: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicio no Petrolero". del Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad de México, Centro de Estudios Estratégicos.
- García, Máynez E. (2002), Introducción al Estudio del Derecho, Editorial Porrúa, México. Edición 53ª.
- Giudice, Baca V., (2002), Sistemas Fiscales Comparados, en el Anuario No. 6 de 2002, de la Facultad de Derecho de la Universidad de Coruña.

- Gómez López, A. (2007) "¿Cuáles son los países desarrollados?" Contribuciones a la Economía, Nº 82, julio 2007. Texto completo en <http://www.eumed.net/ce/2007b/aglc.htm>
- González, Esqueda I.(2002), Contabilidad Internacional. Editorial McGraw Hill Interamericana, Primera Edición, México,DF.
- González, Pérez M.C. (2007), Cultura Fiscal en Salvador Alvarado. Editorial Atlantic International University, Universidad Autónoma de Sinaloa.
- Hallivis, Pelayo M. L. (2003), Fisco, Federalismo y globalización en México, Editorial Tax Editores Unidos , S. A de C. V
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C. y Pilar Baptista L., (2006), Metodología de la Investigación, Ed. Mc Graw-Hill, Cuarta edición.
- Hernández, Estévez S. L. y López, Durán R. (2002), Técnicas de Investigación Jurídica. Segunda edición. Editorial Printed in México.
- Hernández, Sampieri R., Fernández, Collado C. y Baptista, P. L. (2006), Metodología de la Investigación. Ed. Mc Graw-Hill, Cuarta edición.
- Hernández, Trillo F. y Zamudio, Carrillo A. (2004), "Evasión Fiscal en México: El caso del IVA". En el Centro de Investigación y Docencia Económicas.
- Herrera, Vázquez M. A. (2005), Métodos de investigación 1, un enfoque dinámico y creativo. Primera edición, Editorial Esfinge. México
- INEGI Censo de Población y Vivienda 2010.
- INEGI. Sistema de Cuentas Nacionales de México Producto Interno por Entidad Federativa 2001-2006
- INEGI. Sistema de Cuentas Nacionales de México. Producto Interno Bruto por Entidad Federativa 2001-2009.
- Jaramillo, S. J.F. (2008), Estudio de derecho internacional tributario "Los convenios de doble imposición". "La residencia en el ámbito del derecho tributario Internacional." Primera Edición. ICDT( Instituto Colombiano de derecho Tributario. Editorial Legis.
- Johnson, Okhuysen E.A. (1986), Temas Fiscales. Editorial Themis. Primera edición.
- Lamagrande, A. J. (1998). "Globalización, evasión fiscal y fiscalización tributaria", Boletín AFIP No.9, del 1 de Abril de 1998, en página No.627.  
[http://eco.unne.edu.ar/finanzas/catedras/reg\\_tribu/Cuadernos/Globalizacion\\_Evasion%20Fiscal.htm](http://eco.unne.edu.ar/finanzas/catedras/reg_tribu/Cuadernos/Globalizacion_Evasion%20Fiscal.htm)
- Loeza, Manzanero C., Escalante, Semerena R., Ramírez, Soltero Y. C., Uribe, H.M., Salazar, Bueno F., y Arroyo, Vargas H. (2008), "Estudio de Evasión Fiscal Generado por el Transporte Terrestre". En El Centro de Estudios Hacendarios de la Universidad Autónoma de México.

- López de la Llave, Andrés y Pérez Llanta, María del Carmen (2005). Evaluación de programas en Psicología Aplicada. Segunda edición. Madrid, España. Dikinson Psicología.
- Lozano, F. (2001), "La Cooperación Administrativa Internacional para combatir la Evasión Tributaria y el Contrabando", en la 35 Asamblea General, Santiago de Chile, Chile, del Centro Interamericano de Administración Tributaria.
- Luque, T. (1997), Investigación de Marketing. Editorial Ariel Economía, Barcelona.
- Mabarak, Cerecedo C. (2007), Derecho Financiero Público. Tercera edición. Editorial McGraw Hill Interamericana, México,DF.
- Mabarak, Cerecedo C. (2008), Derecho Aplicado, Estudio Específico de los Impuestos. Editorial McGraw Hill Interamericana, México, DF.
- Margáin, Manautou E. (2008), Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Edición 20a. Editorial Porrúa.
- Martínez, Morales R. (2008), Diccionario Jurídico, Teórico Práctico" Editorial IURE. Primera Edición.
- Méndez, Álvarez C. E.(2005), Metodología, Diseño y desarrollo del proceso de investigación, Tercera edición, McGraw-Hill/Interamericana, Editorial Nomos México.
- Mertens, D.M (2005), Research and evaluation in Education and Psychology: Integrating diversity with quantitative, qualitative, and mixed methods (2a. Ed. ) Thousand Oaks:Sage.
- Moto, Salazar E. (1997), Elementos de Derecho. Editorial Porrúa. Edición 42a.
- Mueller, Gerhard; Gernon H. y Meek, G. (1999), Contabilidad, una perspectiva internacional. Editorial McGraw Hill Interamericana, México, DF.
- Muñoz, Razo C. (1998), Cómo Elaborar y Asesorar una Investigación de Tesis. Primera Edición. Editorial Pearson, Prentice Hall.
- Ortega, Maldonado J. M. (2009), Lecciones de Derecho Fiscal. Editorial Porrúa.
- Ortiz, Uribe F. G. (2004), Diccionario de metodología de la investigación científica, Editorial Limusa, México.
- Ortiz, Uribe F. y García M. del P. (2005), Metodología de la Investigación, El Proceso y sus Técnicas. Editorial. Limusa, México.
- Pantoja, Vallejo A.(2009), Manual Básico para la realización de tesinas, tesis y trabajos de investigación. Editorial EOS.
- Pazos, L. (2003), Globalizació, Riesgos y Ventajas. Editorial Diana, séptima Edición.

- Ponce, Gómez F. y Ponce, Castillo R. (2001), Derecho Fiscal. Sexta Edición. Editorial Banca y Comercio.
- Priego, Hernández O. (2005), Petróleo y Finanzas Públicas: Su Impacto en el Estado de Tabasco. Editado por la División Académica de Ciencias Económicas Administrativas de la Universidad Juárez Autónoma de Tabasco. Primera Edición.
- R. Krugman, P. y Obstfeld M. (2006). Economía Internacional, Teoría y Política, Séptima Edición, Editorial Pearson Educación.
- Rodríguez, Cepeda B. P. (2003), Metodología Jurídica. Editorial Oxford University Press.
- Rodríguez, Frías G., Rodríguez, Santoyo A. R. y Contreras, Soto R. (2005), Ensayos II Temas Actuales Sobre Finanzas, Mercadotecnia y Migración en las Organizaciones. Edición de la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad de Guanajuato.
- Rodríguez, Lobato R. (1986), Derecho Fiscal. Segunda Edición. Editorial Harla.
- Rodríguez, Peñuelas, M. A., (2010), Métodos de Investigación, Diseño de proyectos y desarrollo de tesis en ciencias administrativa, organizacionales y sociales. Primera Edición. Editorial Universidad Autónoma de Sinaloa.
- Rosembuj . T. (1999), El Fraude de Ley, La Simulación y el Abuso de las Formas en el Derecho Tributario. Segunda edición, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid.
- Sala-Imartin, X. (2000), Apuntes de crecimiento económico, Antoni Bosch, segunda edición, España.
- Salinas, Arrambide, P. (2008), Manual de Derecho Tributario. Primera Edición. Editorial Porrúa. Capítulo 9
- Samaniego, Breach R., Endo, Martínez A. M., Mendoza, Montenegro V. y Zorrilla, Mateos F. M. (2006), "Medición de la Evasión Fiscal en México". Del Centro de Economía Aplicada y Políticas del ITAM.
- Samaniego, Breach R., Morales, Bañuelos P. y Bettinger, H. (2009), Eficiencia Recaudatoria: Definición, estimación e incidencia en la evasión. Investigación desarrollada por el Centro de Economía Aplicada y Políticas Públicas del Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM).
- Sandín Esteban, M. Paz (2003). Investigación cualitativa en educación. India: McGraw-Hill/Interamericana de España.
- Sepúlveda, Iguíniz R. J. (2007), Para entender La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Primera edición. Editorial Nostras Ediciones.
- Serra, Rojas A. (1994), Ciencia Política. La Proyección Actual de la Teoría General del Estado. Editorial Porrúa.
- Smith, A. (2008), La riqueza de las naciones. Quinta reimpresión. Editorial Economía Alianza Editorial.

- Soler, O. H., Fröhlich, J. R. y Andre, J. A. (1993), *Derecho Tributario (Teoría General)*. Editorial La Ley. Buenos Aires.
- Soto, Sobreyra I. (1994), *Economía Política*. Primera Edición. Editorial Porrúa, s.a.
- Stiglitz, Joseph E. (2000), *La Economía del Sector Público*. Editorial Printed in Spain.
- Stiglitz, Joseph E. y Walsh, Carl E. (2004), *Macroeconomía*. Editorial Ariel Economía. Segunda edición.
- Tanzi, V. (2001), "La globalización y la acción de las termitas fiscales". *Revista de Finanzas y desarrollo*, volumen 38 No. 1: Publicación Trimestral del Fondo Monetario Internacional y del Banco Mundial.
- Tanzi, V. (2003), "La globalización y la necesidad de una reforma fiscal en los países en desarrollo". Versión revisada del documento presentado en la Conferencia Internacional sobre "Globalización y Crecimiento Económico", organizado por el Senado de México y el Banco de México, en Ciudad de México, el 8 y 9 de Octubre de 2003.
- Tapia, Tovar J. (2000), *La Evasión Fiscal, Causas, Efectos y Soluciones*. Editorial Porrúa.
- Taylor, S.J. y Bodgan, R (1987), *Introducción a los métodos cualitativos de investigación*. Ediciones Paidós Ibérica S. A.
- Teddle, C; y Tashakkori, A. (2003), *Major Issues and Controversies in the use of Mixed Methods in the Social and Behavioral Studies*. En A Tashakkori, YC. Teddle (Eds). *Handbook of Mixed Methods Social & Behavioral Research*. Thousand Oaks:Sage.
- Toledo, W. y W. Camacho I. (1996), "Auditorías Fiscales y Evasión Contributiva", publicado en el Boletín volumen 2 de la Unidad de Investigaciones Económicas.
- Torruco, Salcedo S. (2005), *Manual de Derecho Tributario*. Primera Edición. Editorial Porrúa. Capítulo 2 .
- Venegas, Álvarez S. (2007), *Presunciones y Ficciones en el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas en México*. Editado por la Universidad Nacional Autónoma de México.
- Williams, M; Unrau, Y:A y Grinnell, R.M (2005), *The qualitative research approach*. En R.M Grinnell y Y.A Unrau (eds). *Social work: Research and evaluation. Quantitative and qualitative approaches 7a. Ed.*, Nueva York: Oxford Universit Press.
- Yacuzzi, E. (2005), *El estudio de caso como metodología de investigación: Teoría, mecanismos causales, validación*. Publicado por la Universidad del CEMA. Tomado de la pagina de la Internet.
- Yin, R. K. (1994), *Case Study Research: Design and Methods*. Sage Publications, Thousand Oaks.CA.
- Yuni, J. A. y Urbano C. A. (2006), *Técnicas para Investigar 1 "Recursos Metodológicos para Preparación de Proyectos de Investigación"*. Segunda Edición. Editorial Brujas.

Zazueta, Zazueta E. (2006), Implicaciones del Dictamen Fiscal en la mediana empresa comercial de Sinaloa. Un estudio de caso. Tesis inédita presentada para obtener el grado de Maestro en Impuestos, Universidad Autónoma de Sinaloa.

#### **Base de datos Cepal**

Mold, A., (2004), "Una propuesta de gravar con impuestos unitarios las ganancias de las empresas transnacionales". Revista Cepal 82.

Ramos, J. (2010). "Sindicalismo en el Sur en la era de la globalización", Revista Cepal 100.

#### **Base de datos de la onu**

Naciones Unidas (2001), Notas técnicas del secretario General en la Asamblea General de las Naciones Unidas, "Propuestas presentadas para mejorar la cooperación internacional en cuestiones fiscales", A/AC.257/Add.1 (20 de Septiembre de 2001). Coordinando la elaboración el Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Secretaría de las Naciones Unidas, y la colaboración de personal del Centro Interamericano de Administraciones Fiscales, el Fondo Monetario Internacional, la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico y el Banco Mundial, así como el Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Secretaría de las Naciones Unidas.

#### **Páginas de internet**

<http://es.wikipedia.org/wiki/Azcapotzalco>. Consultada en junio de 2010.

<http://www.elcato.org/mexico-sueldos-de-los-funcionarios-publicos> el día 23 de marzo de 2009, Sueldos de los funcionarios públicos en México, por Sergio Sarmiento.

[http://www.oecd.org/document/10/0,3343,es\\_3628896html](http://www.oecd.org/document/10/0,3343,es_3628896html) Trabajos de evasión fiscal. Consultada el 29 de diciembre de 2009.

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/civismo\\_fiscal/Historia.htm](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/civismo_fiscal/Historia.htm). Consultadas en junio de 2010.

Informes de la onu 2009 y informe del Foro Económico Mundial 2009. [http://www.weforum.org/pdf/AnnualReport/Annual\\_Report\\_2009\\_Spanish.pdf](http://www.weforum.org/pdf/AnnualReport/Annual_Report_2009_Spanish.pdf)

[www.monografias.com/trabajos15/civilizacion-maya/civilizacion-maya.shtml](http://www.monografias.com/trabajos15/civilizacion-maya/civilizacion-maya.shtml). Consultada en junio de 2010.

Medición de la Evasión Fiscal en México, Invitación No. ITP-011/2006 del Servicio de Administración Tributaria, SAT, elaborado por Ricardo Samaniego Breach investigador coordinador, Anabel Mitsuko Endo Martínez Vidal Mendoza Montenegro Francisco Marcos Zorrilla Mateos Investigadores titulares del CENTRO DE ECONOMÍA APLICADA Y POLÍTICAS PÚBLICAS DEL ITAM, en la Ciudad de México Noviembre 14, 2006. [ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia\\_servicio\\_ftp/publicaciones/estudios\\_ef/meevfime\\_p1.pdf](ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/estudios_ef/meevfime_p1.pdf)

<http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio>, consultada el día 25 Julio de 2009.

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_3321.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_3321.html)

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_5281.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_5281.html)

<http://www.sjsocial.org/crt/camara.html>, por el investigador en educación Gabriel Cámara, consultada el día 12 de julio 2009 .

<http://www.soloeconomia.com/finanzas/fiscal-evasion.html>, de Ruiz, Díaz D.I.(2008), "Evasión"

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informe\\_tributario/informe2011t2/](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/informe2011t2/)

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_intenet/quienes\\_somos/127\\_6803.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_intenet/quienes_somos/127_6803.html)

<http://culiacan.gob.mx/culiacan/municipio-de-culiacan/>

INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo Trimestral, Indicadores Estratégicos, 2005, 2006, 2007, 2008 y 2009, IV Trimestre.  
[http://www.implanculiacan.gob.mx/index.php?option=com\\_content&view=article&id=540&Itemid=56](http://www.implanculiacan.gob.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=540&Itemid=56)

Plan estratégico 2007-2012 de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público  
[ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia\\_servicio\\_ftp/publicaciones/ITDWeb/sat\\_plan\\_est.pdf](ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/ITDWeb/sat_plan_est.pdf)

<http://www.cnnexpansion.com/economia/2010/03/04> Declaraciones del presidente del Comité Técnico Nacional de Estudios Fiscales del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_8833.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_8833.html)

[http://www.sat.gob.mx/civismo\\_fiscal/contenidos/miescuela/pdfs/superior/fit/fit1.pdf](http://www.sat.gob.mx/civismo_fiscal/contenidos/miescuela/pdfs/superior/fit/fit1.pdf)

Plan nacional de desarrollo 2007-2012, <http://pnd.calderon.presidencia.gob.mx>

### **Legislación:**

Censo económico 2009 para el estado de Sinaloa, por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía. En [www.inegi.org.mx](http://www.inegi.org.mx)

Código de comercio, Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de septiembre de 1889.

Código Fiscal de la Federación.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Diario oficial de la federación del 30 de Junio de 2009

Diarios Oficiales de la Federación del 23/12/2008.

Diarios Oficiales de la Federación del 23/12/2009.

Diarios Oficiales de la Federación del 23/12/2010.

Ley de coordinación Fiscal.

Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Ley Federal de Derechos al Contribuyente.

Ley Federal del Trabajo.

Ley para el Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa.

### **Enciclopedias:**

Gran diccionario de la Lengua Española. Editorial Larousse en 2001.

Mi enciclopedia activa, tomo 1.

Mi enciclopedia activa, tomo 4.