

Tópicos Fiscales Contemporáneos

Coordinadores

Patricia Gutiérrez Moreno
Sandra Berenice Cabrera Reynoso
Alejandro Campos Sánchez
Lucía Estrada Rosas



UNIVERSIDAD DE
GUADALAJARA
Red Universitaria e Institución Benemérita de Jalisco



Tópicos Fiscales Contemporáneos

Coordinadores

Patricia Gutiérrez Moreno

Sandra Berenice Cabrera Reynoso

Alejandro Campos Sánchez

Lucía Estrada Rosas



UNIVERSIDAD DE
GUADALAJARA

Red Universitaria e Institución Benemérita de Jalisco



CUCEA
El mejor lugar para el talento



Universidad de Guadalajara

Dr. Ricardo Villanueva Lomelí
Rector General

Dr. Héctor Raúl Solís Gadea
Vicerrector Ejecutivo

Mtro. Guillermo Arturo Gómez Mata
Secretario General

Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas

Mtro. Luis Gustavo Padilla Montes
Rector

Dr. José María Nava Preciado
Secretario Académico

Lic. Denisse Murillo González
Secretaria Administrativa

Dr. Gerardo Flores Ortega
Director de la División de Contaduría

Dr. Alejandro Campos Sánchez
Jefe del Departamento de Auditoría

Dr. Javier Ramírez Chávez
Jefe del Departamento de Contabilidad

Dr. José Trinidad Ponce Godínez
Jefe del Departamento de Finanzas

Dr. Cristian Omar Alcántar López
Jefe del Departamento de Impuestos

D.R. © 2023, Universidad de Guadalajara
Av. Juárez 976. Col. Centro
C.P. 44100, Guadalajara, Jalisco, México.

ISBN 978-607-571-989-4

Este libro se terminó de editar
en octubre de 2023.
Hecho en México.

Tópicos Fiscales Contemporáneos.

Primera edición, 2023

Coordinadores

Patricia Gutiérrez Moreno
Sandra Berenice Cabrera Reynoso
Alejandro Campos Sánchez
Lucía Estrada Rosas

Cuerpos académicos que participan Miembros de la Red Iberoamericana de Estudios Empresariales y Tributarios (RIEET)

UDG-CA-932 Estudios fiscales, Tic's y Educación
UDG-CA-483 Contaduría, Finanzas y Empresas
Competitivas y Sustentables
UDG-CA-828 Administración Financiera y sus
diferentes campos de acción
UDG-CA-930 Contabilidad Financiera Fiscal
UAS-CA-272 Economía del Sector Público y Políticas
para el Desarrollo

Textos

Marco Antonio Daza Mercado
Antonio Sánchez Sierra
Cristian Omar Alcántar López
América Dejanira Cota Cosío
Norma Angélica Torres Galindo
Luz Elvia García Ramos
José David Flores Ureña
Patricia Carmina Inzunza Mejía
Ana María, López Carmona
Ricardo Reveles López
José Manuel Peña Maeda
Patricia Gutiérrez Moreno
Mildred Ivonne del Castillo Gómez
Artemia Dalila Magaña Hinojosa
Ismael Loza Vega

Se prohíbe la reproducción, el registro o
la transmisión parcial o total de esta obra
por cualquier sistema de recuperación de
información, sea mecánico, fotoquímico,
electrónico, magnético, electroóptico, por
fotocopia o cualquier otro, existente o por
existir, sin el permiso por escrito del titular de
los derechos correspondientes.

Todas las imágenes contenidas en este libro
fueron utilizadas para fines académicos.

Índice

5 Prólogo

7 Introducción

SECCIÓN I. EL PAPEL DE LA CULTURA TRIBUTARIA, LA ÉTICA Y LA TRANSPARENCIA EN EL CUMPLIMIENTO FISCAL

14 CAPÍTULO 1

Ética y Teoría de la Confianza en materia tributaria

Marco Antonio Daza Mercado, Antonio Sánchez Sierra y Cristian Omar Alcantar López

42 CAPÍTULO 2

Cultura tributaria, solución para disminuir la evasión fiscal por las personas físicas en México

América Dejanira Cota Cosío y Norma Angélica Torres Galindo

66 CAPÍTULO 3

El impacto de la Rendición de Cuentas y la Transparencia en México

Luz Elvia García Ramos y José David Flores Ureña

SECCIÓN II. RÉGIMENES TRIBUTARIOS QUE FACILITAN EL CUMPLIMIENTO

84 CAPÍTULO 4

Régimenes tributarios preferentes para una micro, pequeña y mediana empresa representada por una persona física

Patricia Carmina, Inzunza-Mejía y Ana María, López-Carmona

120 CAPÍTULO 5
El Régimen Simplificado de Confianza; ¿cuándo sí y cuándo no?

Ricardo Reveles López

145 CAPÍTULO 6
Régimen de Incorporación Fiscal y Régimen Simplificado de Confianza, incentivo hacia la formalidad. Propuesta de transición para combatir la evasión fiscal en México

José Manuel Peña Maeda, Norma Angélica Torres y José David Flores

178 CAPÍTULO 7
Formalidad, satisfacción, nivel de estudios y competitividad de las mypes del municipio de Tonalá, Jalisco

Patricia Gutiérrez Moreno

SECCIÓN III. SISTEMAS DE APOYO EN LA DISMINUCIÓN DE RIESGOS FISCALES

198 CAPÍTULO 8
Compliance fiscal en México y la disminución del riesgo tributario en las empresas.

Mildred Ivonne del Castillo Gómez, Artemia Dalila Magaña Hinojosa e Ismael Loza Vega

213 CAPÍTULO 9
El Compliance una práctica empresarial ante la fiscalización en comercio exterior en México

Ana María López Carmona y Patricia Carmina Inzunza Mejía

CAPÍTULO 1

Ética y Teoría de la Confianza en materia tributaria.

Marco Antonio Daza Mercado¹

Antonio Sánchez Sierra²

Cristian Omar Alcántar López³

Resumen

La teoría de la confianza es analizada doctrinalmente desde la óptica tributaria, los autores abordan desde la antigua Grecia los conocimientos filosóficos que Platón y Aristóteles aportaron a la ciencia impositiva sobre sus reflexiones en torno a los conceptos de obligaciones fundamentales de los ciudadanos en materia tributaria. En un contexto más moderno se invoca a John Rawls y sus conceptos sobre sus teorías de justicia, de objeción de conciencia, de desobediencia civil y sus aportaciones al campo doctrinal y dogmático de la materia impositiva moderna.

Se aborda la reflexión teórica en materia tributaria, partiendo hacia la teoría de la confianza, pasando por los elementos constitucionales de los Impuestos en México e iniciando con el principio de equidad tributaria e inmediatamente

¹ Académico del CUCEA de la Universidad de Guadalajara. México.

² Académico del CUCEA de la Universidad de Guadalajara. México.

³ Académico del CUCEA de la Universidad de Guadalajara. México.

después se analiza la teoría de la confianza en el campo impositivo mexicano. Finalmente se realiza un análisis cualitativo jurídico de las normas impositivas del caso México, sobre confianza y tributación, que se deriva de la reforma fiscal 2022 que llevó a cabo el presidente de México, nombrando a sus dos esquemas tributarios Régimen Simplificado de Confianza para personal físicas, así como el Régimen Simplificado de Confianza para Sociedades Mercantiles, sus alcances, beneficios y sus complicaciones para los contribuyentes mexicanos.

Palabras clave: ética, confianza, evasión, impuestos.

Introducción

El concepto de ética nace del griego *ethikós* y proviene de la palabra *ethos* que hace referencia a: la costumbre. La diferencia entre costumbre y el *ethos* es que éste incluye lo moral, y la costumbre hace referencia a la repetición de actos, acciones o de ciertos hechos, no siempre consientes. El *Ethos* tenía un significado más amplio que lo que se entiende en la actualidad por ética. (Daza et al., 2006, p.45).

En la antigua Grecia Tales de Mileto, planteaba una reflexión que aplica en la actualidad en relación con la materia tributaria y la confianza en la autoridad hacendaria: «La sociedad más justa es aquella en la que hay pocos muy pobres y pocos muy ricos.» Y, para Pitágoras de Samos, es memorable la famosa frase sobre la corrupción: Pitágoras decía: «...Que lo mayor que tiene el hombre es que el *alma*, nos conduce al bien o al mal; que es feliz a quien le toca un alma virtuosa.»³

Es indudable que la sabiduría de filósofos de la antigüedad debe seguir siendo materia de estudio hoy en día, ya que las sociedades son más complejas y cambiantes. Un ejemplo de los cambios son las leyes impositivas en México.

No podía faltar citar a Platón (1988), en su República, en donde plantea cuatro virtudes que debe poseer todo ser humano: la sabiduría, la fortaleza

³ En referencia a la corrupción, Pitágoras, al referirse al Buen Gobierno escribió: «Mi corazón me impulsa a enseñarles a los atenienses esto: que muchísimas desdichas procura a la ciudad el mal gobierno, y que el bueno lo deja todo en buen orden y equilibrio, y a menudo apresa a los injustos con cepos y grilletes; alisa asperezas, detiene el exceso y borra el abuso, y reseca los brotes de un progresivo desastre, endereza sentencias torcidas, suaviza los actos soberbios, y con Buen Gobierno todos los asuntos humanos son rectos y ecuanímes.» (Solón de Atenas, Eunomía, Fragmento 3, 3D). file:///C:/Users/Usuario/Downloads/46804-76503-2-PB.pdf

de ánimo, la templanza y la justicia, y, establece una profunda relación entre cada una de las virtudes y las distintas partes del alma y las clases sociales. La parte más elevada del alma, la parte racional, tiene como virtud la sabiduría; pero es vía la justicia, la virtud general que consiste en que el alma cumpla su propia la función. Aquí planteamos una pregunta: ¿Cuál es la función del ciudadano en materia contributiva?

Desde la perspectiva ética, para Aristóteles el criterio para determinar la función, o el fin de todo ciudadano o ser humano es: la búsqueda de la felicidad: ser uno mismo, auténtico, fiel a sí mismo, por ello, el fin supremo de la ética es la felicidad humana. (Aristóteles, 1977, p. 140). Por otra parte, Aristóteles coincide con Platón, que la justicia como virtud es la más perfecta, la más alta de las virtudes. Y, considera que la equidad es una forma mejorada de la Justicia. En su ética a su hijo Nicómaco Aristóteles (1977), plantea sobre la equidad, lo siguiente:

Lo equitativo, siendo lo mejor que cierta justicia, es justo, pero, ´es mejor que lo justo no porque sea de otro género´ sino en cuanto a corrección de la justicia legal. La equidad es pues, una forma de justicia donde la Ley no alcanza. (p.61). «Por lo que, la práctica de la equidad consiste en ser «indulgente con las cosas humanas» y observar no a la Ley sino a la intención de Legislador.» (p. 62).

En tiempos recientes otro filósofo norteamericano Jhon Rawls (2006), construye una teoría sobre la justicia, donde reflexiona con algunas preguntas, que son: ¿Cómo debe ser la sociedad para que sea justa? ¿Qué es lo que decide, en última instancia, dentro de los límites de la racionalidad, en el campo ético, un real conflicto de intereses? (p. 11). Y agrega, La justicia es la primera virtud de las instituciones sociales, como la verdad lo es de los sistemas de pensamiento. (Rawls, 2006, p. 17).

En adición a lo anterior, Rawls, (2006), afirma: «No importa si las leyes o las instituciones están ordenadas o son eficientes; si son injustas hay que abolirlas. Por lo que la verdad y la justicia no esta sujeta a negociaciones.» (p. 17).

Rawls (2006), entre sus aportaciones al mundo de lo fiscal, hace una afirmación que ha sido bastante criticada a favor y en desfavor, por diversos especialistas y es la siguiente:

«Ciertos impuestos a la donación y sucesión deben de tener restricciones a los derechos de herencia. El propósito de estos impuestos, no son para recabar ingresos, sino corregir, gradualmente, la distribución de riqueza y prevenir las concentraciones de poder. Así, la herencia es permisible, siempre que la desigualdad resultante vaya en ventaja de los menos afortunados y sea compatible con la libertad y la justa igualdad de oportunidades.» (p. 138).

¿Por qué? Porque en materia contributiva se puede deducir que la pobreza, la desigualdad económica, social, cultural, educativa, la impunidad, corrupción, el irrespeto a los derechos humanos, las violencias y la falta de una verdadera paz social, entre otras problemáticas es evidente y creciente cada vez al pasar el tiempo, al menos en México.

Qué describe Rawls (2006) en su teoría de Desobediencia Civil. Hace una profunda reflexión sobre una sociedad casi justa, una sociedad ordenada, pero, que sin embargo ocurren violaciones de la justicia. Y señala: «En estado próximo a la justicia requiere un régimen democrático, la teoría se refiere al papel que desempeña y a lo legítimo de la desobediencia civil a una autoridad democrática. El problema de la desobediencia civil, sólo se produce en un Estado democrático más o menos justo. (p. 242).

Y, continúa señalando Rawls, (2006):

«Una teoría de la justicia, en relación con la desobediencia civil⁴ puede dividirse en tres, en la primera define la disidencia de otras formas de oposición, respecto de una autoridad democrática. Establece, además, los motivos de la desobediencia civil y las condiciones en las que tal acción está justificada en un régimen democrático justo. Finalmente, una teoría ha de explicar el papel de la desobediencia civil en un sistema constitucional, y examinar la idoneidad de este modo de protesta en una sociedad libre.» (p. 261).

4 La desobediencia civil es un acto público, no violento, consciente y político, contrario a la ley, realizado con la intencionalidad de promover un cambio en la ley o en programas del gobierno. No es violenta, por que se expresa a la ley dentro de los límites de la fidelidad a la ley.

En cuanto a su teoría de Objeción de Conciencia, Rawls, (2006, p. 299), explica las diferencias que de acuerdo con su perspectiva existen entre la desobediencia civil y la objeción o rechazo de conciencia. La objeción de conciencia es desobedecer un mandato legislativo más o menos directo, o una orden administrativa.

Según (Rawls, 2006):

«El rechazo de conciencia no es una forma de apelar al sentido de justicia de la mayoría; desde luego, tales actos no suelen ser secretos porque tal reserva es, a menudo, imposible. Nos negamos por motivos de conciencia a obedecer una orden o cumplir un precepto legal. (p. 321).⁵

Hasta aquí un breve acercamiento de reflexión ética sobre la filosofía y los impuestos.

Marco teórico conceptual

En este artículo de reflexión teórica se analiza en materia tributaria la teoría de la confianza y se aborda el Principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, Constitucional, como principio norma en el derecho tributario mexicano.

En cuanto al principio de equidad, este hace referencia a la solución justa de los casos particulares en materia impositiva. Por lo que, de acuerdo con Hervada (2000), la equidad debe ser entendida como concepto y principio, por ello: «La justicia no puede ser observada por separado, sino en el contexto general de la sociedad, del bien común y de las relaciones humanas y en consecuencia la función de la equidad, es el mejoramiento de la justicia.» (p. 76).

La equidad es la justicia, que puede ser entendida como dar a cada uno lo que le corresponde, aplicada a los casos particulares. (Aristóteles, 1977).

Desde la perspectiva de Aristóteles (1977), en su libro ética a Nicómaco, su hijo, plantea:

⁵ La objeción de conciencia no se fundamenta en un marco legal o principios políticos; puede basarse en principios religiosos o de otra índole y estar en desacuerdo con el orden constitucional. Y, en materia fiscal, al menos que las leyes fueran destinadas a atacar o disminuir una igual libertad básica, no serán normalmente protestadas por medio de la desobediencia civil.

La naturaleza de lo equitativo es, ser una rectificación de la Ley en la parte en que ésta es deficiente por su carácter natural. Ya que lo equitativo es en verdad justo, pero no según la Ley, sino que es una forma de enderezar lo justo y legal. (p. 221).

Y, continua, señalando Aristóteles, (1977):

Lo equitativo debe ser una rectificación de la Ley en la parte en que es deficiente por su carácter general; por lo que desempeña una función correctiva, ya que es un elemento para evitar los defectos que se deriven de la generalidad de la Ley. (p. 223).

Para Burgoa, (2005), la equidad se define como:

«La Justicia natural» por oposición, a la letra de la ley positiva. Los sujetos de la equidad en la atemperación de lo debido son el gobernante, el juez y el titular del derecho. Pero en los deberes de la justicia legal es también sujeto de la equidad el destinatario de la ley, que puede aplicar el principio general del derecho de que las leyes no obligan en los casos en los que éstos se tornan no necesarios o causan daño. (p. 87).

Según Arrijoja, (2012), la equidad tributaria hace referencia a:

El debido acatamiento del Principio, 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. (p.66).

En relación con el concepto de equidad en materia de derecho tributario, hace algunos años Allan, (1971) planteó que existen dos tipos: la equidad horizontal y la vertical. La horizontal refiere «al tratamiento igual de las personas en condiciones iguales,» recordando que ante la ley todos son iguales. Y, la equidad vertical señala que, a contribuyentes desiguales, sean tratados de acuerdo con el grado de desigualdad. (p. 44).

En nexa a lo anterior, la equidad tributaria toma en cuenta la distribución de las cargas y beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados.

Otro principio relacionado con el de la equidad es el de proporcionalidad, contemplados también, en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, este principio de proporcionalidad refiere a que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo contribuir en una parte justa de sus ingresos, utilidades o rendimientos.⁶

El principio de proporcionalidad plantea que, a mayor ingreso, mayor será el impuesto a pagar. Lo cual permite una mayor justicia tributaria.

Es necesario recordar que, el Artículo 31 en su fracción IV, regula la creación de normas secundarias en materia tributaria, es decir, refiere a la potestad tributaria normativa del Estado, y señala:

Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipios en que se residen de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes.»

El mandato constitucional en materia de proporcionalidad y de acuerdo con la interpretación jurídica, deja en claro que deben establecerse cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su capacidad económica.

Es recomendable reflexionar sobre lo que señala Margáin (2010), en relación con lo que dice: la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) ha sostenido que, tratándose de los principios de proporcionalidad y equidad, deberán entenderse como dos principios diferentes. (SCJN, 2003), separa en dos los principios de proporcionalidad y equidad, según el texto 541, dice:

De acuerdo con el Artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, para la validez Constitucional de un impuesto se requiera la satisfacción de tres requisitos fundamentales, primero, que sea proporcional, segundo que sea equitativo y tercero que se destine al pago de gastos públicos.

⁶ Este principio se cumple a través de tarifas progresivas, ya que se consigue que cubran un impuesto en cuantía superior los contribuyentes que tienen elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, una diferencia entre los diversos niveles de ingresos.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en su artículo 31, fracción IV, se desprenden algunos principios que son los siguientes: Principio de generalidad; Principio de obligatoriedad; Principio de vinculación al gasto público; Principio de proporcionalidad y equidad, y, Principio de legalidad. (Arrijoja, 2012). Cabe mencionar que en este artículo se hace énfasis en el principio de equidad, para poder abordar enseguida la teoría de la confianza en materia tributaria.

Entre las reflexiones de esta investigación documental y exploratoria, se encuentra como eje vertebral la Teoría de la equidad y la Teoría de la confianza, desde la perspectiva del Sistema Impositivo, las cuales han sido estudiadas desde el paradigma cualitativo y cuantitativo, en donde se enfoca a comprender la desigualdad social y la evasión de impuestos.

En el caso de la teoría de la equidad, esta plantea que es el contribuyente y el Estado los que tienen una relación por la que, el último ofrece bienes y servicios públicos que se financian con los impuestos que el contribuyente paga, en una relación de intercambio equitativo, en donde la no – equidad crea la percepción de malestar y de inconformidad. (Martínez, et. al. 2009, citado por Daza, Sánchez y Leaños, 2019, p 211).

Existen estudios empíricos que explican los delitos tributarios desde la perspectiva de responsabilidad de los contribuyentes, más que de la autoridad hacendaria, como son los de Spicer y Lundstedt, (1976); Y, Yarbrough, (1978), Kinsey y Grasmick (1993), Slemrod, (2003), Alarcón y Ayala, (2013), Alarcón, (2018), al considerarse aspectos subjetivos como la equidad percibida, las normas sociales, la confianza en los gobiernos y la equidad y la confianza en este fenómeno.⁷

Anexo a lo anterior, se considera que la teoría de la equidad establece que la relación entre los contribuyentes y los gobiernos se articule como una relación de intercambio y el comportamiento de los contribuyentes está relacionado a lo que se considera justo. Así el ciudadano – contribuyente que no percibe el intercambio impuesto-gasto como equitativo, encuentra posiblemente una legitimación para defraudar.

⁷ La teoría de la equidad considera, que existe evidencia empírica de que los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones fiscales, siempre que, perciban que el sistema impositivo es justo y fomenta la igualdad social. Pero, si la Hacienda Pública se percibe como no justa, la teoría considera que existirán amplias posibilidades de que los contribuyentes evadan impuestos, como una manera generar equidad, justicia social y fiscal.

La teoría de la equidad afirma que para que los contribuyentes tengan cumplimiento voluntario deben percibir un sistema impositivo justo. A mayor confianza mayor cumplimiento, de acuerdo con el trabajo investigativo tipo encuesta para determinar si la confianza que realizaron dos investigadores años atrás y que se consideran vigentes los resultados alcanzados. (Scholz y Lubell, 1998).

En cuanto a la Teoría de la Confianza esta investiga las causas de la evasión fiscal desde la perspectiva del comportamiento del gobierno en el gasto público, como principal razón para cumplir o no, con la obligación que se tiene como contribuyente en el pago de impuestos. (Guachi, 2014).

La confianza es una de las principales causas, quizá la más importante, que los ciudadanos toman en cuenta para no hacer evasión fiscal, de acuerdo con esta línea teórica. (Martínez, et al. 2009, p. 58).

De acuerdo con Navas, et al. (2016), Los Gobiernos en sus tres órdenes, tienen el monopolio y control para la prestación de bienes y servicios a la población en general, y se aprovechan para crear y exigir el pago de impuestos, lo que genera como respuesta ciudadana, es el evaluar y definir el nivel de confianza que se tiene en la autoridad en los diferentes niveles de gobierno.

Martínez, et al. (2009, p. 61), plantean que la credibilidad y el prestigio del gobierno, es indispensable, porque al existir baja confianza los ciudadanos contribuyentes difícilmente serán voluntarios en el pago de sus impuestos. Un gobierno honrado, eficiente, justo y que actúa con efectividad disminuye la evasión fiscal. (p. 61).

La confianza en el gobierno está estrechamente vinculada con la percepción real o imaginaria del ciudadano, por lo que se puede manifestar como una actitud a favor o en desfavor de las obligaciones contributivas, de acuerdo con estudios empíricos realizados por Slemrod, (2003), en los que, a través de un modelo de ecuaciones estructurales y con base a datos de encuestas sobre confianza y confiabilidad en el gobierno, Slemrod, llegó a las siguientes conclusiones:

La interdependencia entre evasión y tamaño del gobierno en términos agregados a nivel de país, están inter-relacionados, concluyendo que la evasión es menor en países con más confianza en el gobierno. (p. 79).

Unas de las líneas de investigación empíricas en la teoría de la confianza es el cómo el contribuyente percibe en su intersubjetividad, la conducta del

Estado. Por lo que, si los contribuyentes confían en que otros contribuyentes paguen o no sus impuestos y si el Estado confía en el comportamiento de los ciudadanos - contribuyentes, entonces significa que hay confianza. (Levi, 1998, p. 42). Atienza (2004), plantea que: «Sin confianza en las instituciones encargadas de administrar la justicia, el sistema político-social, llegaría a desmoronarse.» (p. 121).

Es importante aclarar que la confianza no es la única razón para el cumplimiento fiscal, sino que existen otras variables intervinientes multidimensionales, entre las que se cuentan: las dimensiones individual, social y político institucional. (López Laborda y Sanz, 2016, p. 39),

El caso México: El Régimen Simplificado de Confianza

La teoría de la confianza llega a su punto más alto en el actual gobierno de México, en lo que a materia impositiva se refiere. Hasta antes de presentar la iniciativa para reforma fiscal 2022 la administración del Presidente López Obrador en su discurso político señaló, lo que a su juicio considera como cierto; lo difícil que es pagar impuestos y cumplir con todas las obligaciones fiscales en México.

En ese contexto social el Ejecutivo Federal hace suya la causa de la simplificación administrativa en el pago de los impuestos en México, presentando su modelo fiscal del régimen simplificado de confianza, no obstante, los especialistas fiscales en México; le plantearon a su propuesta un sin número de cuestionamientos de diversa índole, entre ellos una referencia histórica señalando que en México han existido regímenes fiscales bastante simples requiriendo solo el pago de una sola cuota o pagos definitivos fija para los contribuyentes de menor capacidad económica.

Los mejores ejemplos en referencia al párrafo anterior son:

El régimen denominado «Bases especiales de tributación»⁸, «El régimen de contribuyentes menores»⁹, «El régimen de pequeños contribuyentes»¹⁰ donde no se consideraban ni los ingresos ni las deducciones y tampoco el impuesto al va-

⁸ DOF 15 de junio de 1989 ACUERDO que establece por el ejercicio fiscal de 1989 mediante reglas generales, bases especiales de tributación en materia del impuesto sobre la renta por actividades empresariales para los contribuyentes que se dediquen al transporte de carga y de pasajeros.

⁹ DOF 10 de marzo de 1997 Resolución de contribuyentes menores para 1997

¹⁰ Entro en vigor el 1ro de enero de 1998 estuvo vigente hasta 2012, para ser sustituido por el Régimen de Incorporación Fiscal RIF el 1ro de enero de 2013.

lor agregado, solo bastaba pagar una sola cuota, mensual, bimestral, trimestral y en algunos casos del sector primario semestral y finalmente el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF)

En otras palabras, no se está descubriendo nada nuevo en lo que respecta a simplificación fiscal y al pago de contribuciones, las facilidades han existido en las últimas cuatro décadas.

Surge una interrogante más: *¿Por qué entonces los ciudadanos en México no cumplen con el pago de las contribuciones?*

La respuesta a este interrogante es a criterio de los autores del presente trabajo multifactorial, pero una de las posibles respuestas es la falta de una adecuada cultura fiscal¹¹, aunado a la opacidad en transparentar el gasto público y a la falta de confianza hacia las instituciones del Estado Mexicano por parte de los contribuyentes y en el mismo gobierno en turno.

Para la reforma fiscal para el ejercicio fiscal 2022, la Presidencia de la Republica envió a la Cámara de Diputados el paquete económico 2022, en el que contemplan una simplificación administrativa en el pago de impuestos para invitar a cumplir con sus obligaciones a quienes se encuentran en la informalidad; bajo los siguientes argumentos:

En tales consideraciones, podemos advertir que el nuevo régimen, además de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, busca la incorporación a la base de contribuyentes de quienes se encuentran en la informalidad, al ofrecer tasas de tributación bajas.¹²

Conforme a lo expuesto y resaltando la importancia de contar con un régimen de tributación basado en la confianza, cuyo objeto es la simplificación de obligaciones para las personas físicas con actividades empresariales o que otorguen el uso o goce de bienes cuando obtengan ingresos de hasta \$3'500,000.00, el

11 La administración tributaria en los países de la OCDE, pagina 179, documento electrónico <https://www.oecd.org/tax/administration/CIS-2010-ESP.pdf>

12 Exposición de la Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y Otros Ordenamientos, enviada a la Cámara de Diputados para su discusión septiembre de 2021 páginas LII y LIII, enviada el 8 de septiembre de 2021.

Ejecutivo Federal a mi cargo propone a esa Soberanía la adición de la Sección IV, dentro del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta en la que se prevea el Régimen Simplificado de Confianza.

Del análisis gramatical a los párrafos anteriores se indica que se busca facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones y que la simplificación en el pago de los impuestos es el problema para la incorporación a la formalidad de millones de mexicanos informales.

Para el actual Gobierno Federal la confianza hacia el Estado Mexicano por parte de los mexicanos solo es un producto exclusivo que ofrece la cuarta transformación al pueblo de México, nada más alejado de la realidad.

La confianza hacia el Estado es en México uno de los principales factores que influyen directamente en la conciencia del contribuyente en el pago de los impuestos hacia los gobiernos mexicanos, que por décadas ha gastado sin control los escasos recursos con los que se cuenta para el desarrollo del país, el dispendio, la corrupción, la falta de transparencia son elementos de común denominador entre los gobiernos de los últimos cincuenta años en México.

Después de un rápido procedimiento legislativo en el cual el grupo parlamentario de MORENA y sus aliados políticos aprobaron, sin un análisis legislativo previo y sin discusión alguna el paquete económico y las reformas fiscales para el ejercicio fiscal 2022, entre los que sobresalen el Régimen

Simplificado de Confianza (RESICO PF) para personas físicas y el Régimen simplificado de confianza para personas morales (RESICO PM), según lo estableció el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 12 de noviembre de 2021¹³.

Finalmente se incorporó a la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el Título IV, Capítulo II, Sección IV el Régimen Simplificado de Confianza para las personas físicas del artículo 113 E al artículo 113 J. Para las personas morales el Régimen Simplificado de Confianza quedó integrado en el Título VII denominado De los Estímulos fiscales, Capítulo XII del artículo 206 al 215.

Uno de los temas más controvertidos de la reforma fiscal 2022, es la derogación del Régimen de Incorporación Fiscal, esta demolición normativa ya que

13 DOF12/11/2021 DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos.

no dimensionaron los legisladores que un número importante de contribuyentes de menores ingreso tributaban bajo los esquemas de este régimen que otorgaban reducciones tanto de IVA, IEPS e ISR, finalmente ante este desatino legislativo se otorgó a quienes tributan en este régimen los plazos que les permitían hasta diez años para tributar con beneficios fiscales.¹⁴

Finalmente, el texto del Régimen simplificado de Confianza para personas físicas quedó legislado y promulgado de la forma siguiente:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2022

SECCIÓN IV DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA

Artículo 113-E. Los contribuyentes personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que la totalidad de sus ingresos propios de la actividad o las actividades señaladas que realicen, obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de tres millones quinientos mil pesos.

Continúa....

El artículo anterior del nuevo RESICO, no es precisamente una obra maestra en el ámbito legislativo, en opinión de los autores adolece de una adecuada técnica legislativa, ya que solo permite a tres actividades empresariales la posibilidad de contribuir en este régimen fiscal. ¿Y los trabajadores? Toda vez que estos representan más del 50% del universo total de contribuyentes¹⁵ y son quienes requieren de apoyos fiscales más sólidos para aumentar su poder adquisitivo ante los aumentos inflacionarios que ha sido los más altos de los últimos veinte años. El empresario a buscado por todos los medios simplificar el cálculo de las retenciones por el concepto de sueldos y salarios y quitar la complejidad

14 Artículo Segundo transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2022 fracción IX DOF 12/11/2021

15 Véase datos abiertos del SAT información estadística por régimen; consultado 02/feb/2022 http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipPorRegimen.html 2 La Unidad de Medida Actualizada para 2022 equivale a \$ 96.22 diaria, anual \$ 35,120.30 tope de 40 UMAS \$ 1´404,812.00

de subsidios, ingresos gravados y exentar la previsión social, para este segmento de contribuyentes la confianza solo es una frase política. El argumento político «primero los pobres» en el entorno fiscal de 2022, es claro; no fueron tomados en cuenta para la simplificación tributaria. Las restricciones a socios o accionistas de poder beneficiarse con este régimen de confianza, contradice el principio de la teoría de la Confianza y del Beneficio Esperado, toda vez que no fue realizado estudio fiscal alguno para evaluar los riesgos del alcance fiscal de la norma legislativa.

Otra crítica que diversos especialistas han referido a este artículo en particular, es la reducción del estímulo fiscal al sector primario, ya que anteriormente hasta el ejercicio fiscal 2021, tenían las PF del sector primario una deducción de 40 UMA elevadas al año es decir la cantidad de \$ 1404,812.00 (un millón cuatrocientos ochocientos doce pesos m.n.), tal y como lo refiere la siguiente regla de facilidades administrativas:

DOF: 30/03/2021

RESOLUCIÓN de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2021.

Obligaciones de las personas físicas exentas del ISR

1.6. Los contribuyentes personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan de 40 veces el valor anual de la UMA y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, se podrán inscribir en el RFC en los términos de la regla 2.4.3., apartado A, fracción I de la RMF, y tendrán la obligación de expedir el CFDI correspondiente a través de un PCECFDI en los términos de la regla 2.7.3.1. De la citada RMF, siempre que se trate de la primera enajenación que realicen dichos contribuyentes, tratándose de los siguientes bienes:

Leche en estado natural.
Frutas, verduras y legumbres.
Granos y semillas.
Pescados o mariscos.

Desperdicios animales o vegetales.
Otros productos del campo no elaborados ni procesados.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de esta regla, no estarán obligados a presentar declaraciones de pago provisional y anual del ISR por los ingresos propios de su actividad, incluyendo las declaraciones de información por las cuales no se realiza el pago, así como la correspondiente al IVA.

Tratándose de personas morales de derecho agrario, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan de 20 veces el valor anual de la UMA por cada uno de sus integrantes, sin exceder en su conjunto de 200 veces el valor anual de la UMA y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior. Tratándose de ejidos y comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el valor anual de la UMA.

La exención para 2022, solo será de novecientos mil pesos lo cual tendrá un efecto inmediato en los microempresarios del sector primario de México, pasando del discurso político al discurso fiscal, este cambio significativo grava los ingresos prácticamente de todos aquellos que son actividades son precisamente el campo.

Gran parte de la doctrina fiscal mexicana siempre ha considerado como facilidad administrativa los pagos definitivos en materia de impuesto sobre la renta, el artículo 113 F del RESICO obliga a presentar declaración en los siguientes términos;

Artículo 113-F. Los contribuyentes a que se refiere esta Sección están obligados a presentar su declaración anual en el mes de abril del año

siguiente al que corresponda la declaración, considerando el total de los ingresos que perciban por las actividades a que se refiere el primer párrafo del artículo 113-E de esta Ley en el ejercicio y estén amparados por los comprobantes fiscales digitales por Internet efectivamente cobrados, sin incluir el impuesto al valor agregado, y sin aplicar deducción alguna, conforme a la siguiente tabla:

TABLA ANUAL

Monto de los ingresos amparados por comprobantes fiscales efectivamente cobrados, sin impuesto al valor agregado (pesos anuales)		Tasa aplicable
Hasta	300,000.00	1.00%
Hasta	600,000.00	1.10%
Hasta	1,000,000.00	1.50%
Hasta	2,500,000.00	2.00%
Hasta	3,500,000.00	2.50%

Los contribuyentes podrán disminuir a la cantidad que resulte, el impuesto sobre la renta pagado en las declaraciones mensuales a que se refiere el artículo 113-E de esta Ley y, en su caso, el que les retuvieron conforme al artículo 113-J de este ordenamiento.

Se considera que se actualiza el supuesto previsto en el artículo 109, fracción I del Código Fiscal de la Federación, cuando los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales por Internet, aún y cuando los receptores hayan dado efectos fiscales a los mismos.

De análisis anterior se deprenen situaciones fiscales preocupantes, la primera merece una mención especial en lo que respecta deducciones personales en la declaración anual, fue reducido al 15% del total de los ingresos percibidos las deducciones personales o 5 veces la UMA anual¹⁶, y en el caso del RESICO no

¹⁶ La Unidad de Medida Actualizada para 2022 equivale a \$96.22 diaria, anual \$35,120.30 tope de 5 UMAS \$ 175,601.50.

existen tales deducciones personales para las personas físicas¹⁷. ¿Dónde está la confianza de este régimen?

Restringir las deducciones personales contradice a la norma fundamental Constitucional, y a los derechos estipulados en el artículo 4 Constitucional, donde el Estado Mexicano tiene la obligación de otorgar y garantizar el derecho a la salud, a la vivienda, a los servicios médicos, por mencionar algunos, que en la actual administración federal no ha cumplido a plenitud, por el contrario desaparecer el seguro popular, obliga a millones de mexicanos de clase media a recurrir a los servicios privados, pero si tributa en el RESICO, no podrá deducir ningún gastos efectuado por estos temas.

Partiendo de la teoría del beneficio esperado, el contribuyente que cumple en tiempo y formas con todas y cada una de sus obligaciones fiscales, se encuentran en un supuesto de derecho vigente positivo, esto es, exigir que sus derechos de acceso a la salud, a la alimentación a una educación adecuada se le cumplan por parte del Estado mexicano.

Si el Estado Mexicano no cumple a plenitud con esta obligación, otorga al contribuyente la facultad delegada de erogar en su beneficio propio y el de sus familiares; gastos médicos, dentales u hospitalarios, los cuales serán deducciones personales para efectos del impuesto sobre la renta.

La ambigüedad de la norma antes analizada genera más desconfianza que confianza, como señalamos, los legisladores no midieron los posibles efectos que esto generaría, toda vez que obliga a presentar declaración anual. ¿Dónde está entonces la simplificación fiscal que tanto pregono el Ejecutivo Federal?¹⁸

Hay que precisar que el Servicio de Administración Tributaria (SAT), plantea el uso de un algoritmo para determinar los impuestos. Entonces no sería la autoridad la que confiaría en los contribuyentes, sino viceversa: los adherentes a este régimen tendrían que confiar en el cálculo hecho por la autoridad. Aunque este nuevo régimen parecería atractivo para los contribuyentes, no podrían deducir impuestos, al no existir deducibilidad de gastos. Si bien es cierto, lo que podría suponer un avance al simplificar el cálculo del ISR, no lo haría con el del Impuesto al Valor Agregado (IVA). El cálculo de ISR será sumamente sencillo, porque solo se multiplicará la tasa del impuesto por el total de ingresos

17 PRODECON folleto Regimen Simplificado de Confianza, pagina 16, no podrán deducir las deducciones personales en términos del artículo 152 de la LISR 2022

18 <https://www.elheraldodetabasco.com.mx/analisis/asesor-juridico-regimen-simplificado-deconfianza-7327381.html> Consultado 03/02/2022

cobrados en el periodo. Sin embargo, para el caso del IVA, el procedimiento no sufrirá modificaciones ni se simplifica, los contribuyentes que tributen en el nuevo régimen, deberán determinar el IVA, calculando el impuesto causado y el acreditable, con la obligación de cumplir los requisitos para tales efectos, como se hace actualmente.

Este nuevo régimen fiscal podría tener un impacto negativo en Pequeñas y Medianas Empresas (Pymes), las cuales, no podrían deducir gastos, además atenta directamente contra la autodeterminación del contribuyente, prevista en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

También es cuestionable la Miscelánea Fiscal 2022, en cuanto a la introducción de ingresos no objeto de IVA, la discrecionalidad del SAT en la determinación de no objeto. Recordemos

¿Dónde quedó la confianza hacia los contribuyentes y forma recíproca hacia el Estado Mexicano? El discurso político genero altas expectativas en el RESICO, al grado de afirmar que no se necesitara un contador público para pagar los impuestos¹⁹ a decir de los especialistas, no solo es necesario sino indispensable que se requieran los servicios de un profesional de la contaduría pública.

EL SAT emitió normas fiscales, que no tiene una adecuada técnica legislativa, son ambiguos y se contradicen.

Veamos; en el RESICO no se requiere llevar contabilidad, tal y como lo establece el artículo 113-G, pero para efectos de la participación de las utilidades de los trabajadores en este régimen, si se necesita determinar conforme a ingresos y egresos las utilidades que son la base para la determinación de la PTU, cabe preguntarle al SAT y al legislador ¿El registro de ingresos para determinar utilidades es o no un proceso contable? Así entonces, si es necesario llevar una contabilidad simplificada para efectos de PTU, y también para los efectos del Impuesto al Valor Agregado.

Finalmente, los últimos tres artículos del RESICO se abordan para realizar un juicio objetivo para determinar que las obligaciones que asumen quienes determinen pagar su impuesto en términos del RESICO Artículo 113- I.

Salir del RESICO es simple, si se omiten 3 o 4 pagos mensuales, se aban-

¹⁹ Si necesitan contador los regimen de confianza: En la presentación de la propuesta de reforma fiscal para 2022, la Jefa del SAT, Raquel Buenrostro, comento que con la creación del Regimen Simplificado de Confianza se busca que los contribuyentes no dependan de un contador para cumplir con sus obligaciones fiscales <https://www.economista.com.mx/empresas/Si-necesitaran-Contadorlos-del-Regimen-de-Confianza-CONTADIGITAL-20211005-0083.html>

dona el RESICO. En los artículos antes referidos se establecen formalidades para retenedores del ISR a quienes opten por tributar en las modalidades de arrendamiento y honorarios.

En lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado, el legislador omitió los efectos del acreditamiento para este régimen en la misma Ley. Cabe recordar a los legisladores que las normas fiscales son de interpretación estricta en lo que se refiere al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa²⁰.

respecto a la imposibilidad de acreditamiento del IVA acreditable, para personas que tienen ingresos no objetos de IVA, definidos por el SAT, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó la inconstitucionalidad de una propuesta similar anteriormente.

Al derogar para 2022 el Artículo 5-E de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, terminaron los efectos jurídicos y fiscales del acreditamiento para el Régimen de Incorporación Fiscal. No obstante, el legislador omite legislar para los efectos fiscales de trasladar y acreditar el IVA para el RESICO alguna norma fiscal específica, generando más incertidumbre y desconfianza para quienes migren a este nuevo régimen fiscal.

No es, si no hasta la publicación de la Resolución Miscelánea para 2022 y su Anexo 19²¹ que se emiten sendas reglas de facilidades administrativas para cubrir la omisión legislativa de regular desde la norma específica que debió contener la Ley del Impuesto al Valor Agregado en algún artículo denominada Régimen Simplificado de Confianza, las reglas claras para los efectos de acreditamiento del IVA.

Acreditamiento del IVA por contribuyentes del Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas

3.13.20. Para los efectos del artículo 5, fracción I de la Ley del IVA, en relación con el artículo 113-E, quinto párrafo de la Ley del ISR, los contribuyentes podrán acreditar el IVA que corresponda derivado de la realización de sus actividades empresariales, profesionales u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, siempre y cuando, el gasto sea deducible

²⁰ Artículo 5 del Código Fiscal de la Federación vigente

²¹ D.O.F. 27 de diciembre de 2022

para efectos del ISR, con independencia de que dicho gasto no pueda ser aplicado en la determinación del pago mensual, ni en la declaración anual del ISR a que se refieren los artículos 113-E y 113-F de la Ley del ISR. Tratándose de contribuyentes que se encuentren exentos del pago del ISR, en los términos del noveno párrafo del mencionado artículo 113-E, solo procederá siempre que se pague el impuesto correspondiente por los ingresos que se consideran exentos.

LISR 113-E, 113-F, LIVA 5

Pago de IVA del Régimen Simplificado de Confianza

3.13.21. Para los efectos del artículo 5-D de la Ley del IVA, las personas físicas y morales que tributen en términos de la Sección IV, del Capítulo II del Título IV y Capítulo XII del Título VII de la Ley del ISR, respectivamente, podrán presentar el pago definitivo de IVA a través de la presentación de la declaración «IVA simplificado de confianza» a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago, conforme a lo establecido en la regla 2.8.3.1.

Dicha declaración estará prellenada con la información de los comprobantes fiscales de tipo ingreso y egreso emitidos y recibidos por las personas físicas y morales en el periodo de pago. Las personas morales realizarán el envío de la declaración utilizando la e.firma.

LIVA 5-D, 31, RMF 2022 2.8.3.1.

A continuación, para tener un acercamiento a el Régimen Simplificado de Confianza, se describe de forma general cómo funcionaría se mecanismo mensual.

Régimen Simplificado de Confianza

Datos mensuales 2022		
Ingresos del mes	Trasladado	Total
\$125,500.00	\$7,530.00	\$133,030.00
IVA Acreditable	\$4,750.00	

Cálculo de ISR

Ingresos del mes	\$125,500.00
Tasa según tabla	Tasa 2%
ISR por pagar	\$2,510.00

Cálculo de IVA

IVA trasladado	\$7,530.00
IVA Acreditable	\$4,750.00
IVA por pagar	\$2,780.00

Discusión y consideraciones

Una vez realizada la revisión de trabajos investigativos en torno a la ética y la teoría de la confianza y el principio de equidad en materia contributiva, en esta discusión se inicia con el planteamiento sintético de algunos trabajos sobre el tema, para intentar reflexionar sobre el nuevo Régimen Simplificado

de Confianza que se discute su posible aprobación en la Cámara de Diputados en México.

Entre los trabajos empíricos realizados en los últimos años y que permiten sustentar la Teoría de la Confianza están: costo psíquico y el estigma social, influyen en el cumplimiento tributario. (Andreoni et al., 1998); Las diferencias institucionales y la relación entre los contribuyentes y las autoridades fiscales, si se basa en la confianza, la evasión fiscal es menor. (Feld y Frey, 2005).

La moral tributaria se respalda cuando los funcionarios tributarios tratan a los contribuyentes con respeto, mientras que se reduce, cuando la administración considera a los contribuyentes como individuos que deben ser obligados a pagar sus impuestos. (Feld y Frey, 2005). La confianza en los funcionarios públicos tiende a fortalecer las actitudes positivas de los contribuyentes y su compromiso con el sistema impositivo y el pago de impuestos, que finalmente tienen un efecto positivo en el cumplimiento tributario. (Torgler, 2003).

La percepción de injusticia reduce la satisfacción con la legitimidad percibida del sistema impositivo. (Wenzel, 2006). Para el caso del estudio investigativo de Gintis et al. (2008), observan que: «Debido a nuestra naturaleza como seres morales, los humanos disfrutan actuando éticamente y se sienten dolidos cuando actúan de forma no ética» (p.1). Para Mckerchar et al, (2013), la manera en que contribuyentes son tratados por autoridades hacendarias afecta el cumplimiento de los impuestos. (p. 7).

Luttmer y Singhal, (2014), llegan a la conclusión en sus investigaciones que: Los ciudadanos – contribuyentes deciden pagar o no pagar impuestos dentro de un contexto social. Es decir, no toman generalmente la decisión solos, sino en una interdependencia entre sus ganancias y sus seres cercanos que les rodean. (p. 27).

Entre más extendida se encuentre la evasión fiscal, ésta tiende a ser más aceptada socialmente. (Sandmo, 2005; Hindriks y Myles, 2006).

Los argumentos no económicos para el cumplimiento tributario y se refieren a la: moralidad, ética, virtud, conciencia, sentimiento de culpa por el mal, honestidad, altruismo, disposición a cooperar, equidad, un sentido del deber y responsabilidad social. (Musgrave, (1980); Putman, (1983); Coleman, (1990); Fukuyama, (1995); McGee, (2012); LLáser, (2014) y Olguín, (2018).

Otra perspectiva es el estudio empírico de Magarura, (2018), donde señala que: La armonización de las leyes fiscales internacionales mejora la lucha contra la evasión fiscal, la evasión, el lavado de dinero, la corrupción y la evasión fiscal de muchas maneras. (p. 197).

Se analizaron en este artículo trabajos de Torgler, (2005) y de Leonardo y Martínez-Vázquez, (2012), que revisan la: corrupción del gobierno, su mala gestión administrativa y la falta de confianza del contribuyente, son factores que impactan negativamente en la ética fiscal de los cumplidores en su pago de impuestos.

Finalmente, los estudios sobre la ética fiscal y la teoría de la confianza en la actualidad incluyen conceptos, constructos, variables y temáticas, que tienen que ver con aspectos sociodemográficos, (edad, género, estado civil, estrato socioeconómico), culturales, religiosos, psicológicos, económicos, ideológicos, idiosincráticos, patrióticos, volitivos, de motivación, de confianza o desconfianza, de percepción e imaginario social,²² entre otros, influyen particularmente en el tema de la evasión de impuestos.

Conclusiones

Esta investigación reflexiona sobre el principio constitucional de la equidad en materia tributaria y la teoría de la confianza en materia tributaria, lo anterior, desde la perspectiva de la ética y la justicia en materia de cumplimiento voluntario del pago de los impuestos que todo ciudadano tiene obligación cívica, moral y legal de realizar.

Desde esta óptica el planteamiento hecho a la Cámara de Diputados recientemente por la autoridad hacendaria en México, consistente en crear un nuevo Régimen Simplificado de Confianza, (RESICO) y que se propone en la Miscelánea Fiscal 2022. Este nuevo régimen es reflexionado desde la perspectiva de los antecedentes teórico-metodológicos de trabajos investigativos empíricos realizados por diversos autores.

El Régimen Simplificado de Confianza, en su estructura técnica y legislativa, no aplica el principio de revelación suficiente como método fiscal de interpretación de la norma fiscal específica por tanto los autores consideran que adolece

22 El imaginario social es un constructo construido por por Cornelius Castoriadis, que llega a confundirse con términos como «mentalidad», «conciencia colectiva» o «ideología» como forma de designar las «representaciones sociales».

de una adecuada técnica legislativa y de un método de interpretación fiscal adecuado al tipo de contribuyentes que en teoría se inscribirían en el RESICO.

Si se requiere de consultar a un contador y a un especialista en materia fiscal, para tomar cualquier decisión en lo que respecta a utilizar o no este Régimen fiscal para pagar sus contribuciones.

Referencias

- ALARCÓN, G. (2018). «La Conciencia fiscal.» Cap. 26, parte V. hacia una estrategia efectiva contra el fraude fiscal en España: propuesta de futuro, en la obra colectiva. «El fraude en España.» (Arazandi, 2018). Observatorio fiscal, Universidad de Murcia, España: Doi: 10.13140/RG.2.2.10391.47524 <https://www.researchgate.net/publication/326425889>.
- , Y AYALA, E.A. (2013). *Confiar en gobiernos españoles: antecedentes y consecuencias*. https://econpapers.repec.org/article/eeeecanpo/v_3a43_3ay_3a2013_3ai_3a2_3ap_3a177-194.htm
- ALLAN, M. (1971). La teoría de la tributación. México, D. F. México: Alianza.
- ANDREONI, J.; ERARD, B. Y FEINSTEIN, J. (1998). «Cumplimiento de impuestos.» *Journal of Economic Literature*, N° 36,1, pp. 818-860. [http://darp.lse.ac.uk/papersdb/Andreoni_etal_\(JEL98\).pdf](http://darp.lse.ac.uk/papersdb/Andreoni_etal_(JEL98).pdf)
- ARISTÓTELES. (1977). *Ética Nicomaquea. Obras*, Madrid, España: Aguilar.
- ARRIOJA, A. (2012). *Derecho Fiscal*. 21ª. edición. México, D. F. México: Themis.
- ATIENZA, M. (2004). *Cuestiones judiciales*. México, D. F. México: Fontamara.
- BURGOA, I. (2005). *El juicio de amparo*. 40ª. edición. México, D. F. México: Porrúa.
- COLEMAN, J. S (1990): *Foundations of Social Theory*, Harvard University Press, Cambridge, Massachusetts.
- DAZA, M. A. ET AL. (2006) *Ética en los negocios*. En: Congreso Internacional de la Contaduría Pública. Problemática y perspectivas de la Contaduría Pública. Armonización y Globalización. Vol. I. 1ª. Edición, Guadalajara, México: Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas – Universidad de Guadalajara. P.p. 33-50.
- , SÁNCHEZ, A. Y LEAÑOS, S. (2019). *Ética de lo Fiscal y su aplicación práctica*. Ciudad de México. México: Tompson Reuters.

- FELD, L. P. Y FREY, B. S. (2005). «Tax compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation». Annual Meeting of the European Public Choice Society. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=955581
- FUKUYAMA, F. (1995): *Trust: Social Virtues and the Creation of Prosperity*, Free Press Basic Books, New York.
- GUACHI, (2014). «Dimensiones sociales del fraude fiscal: confianza y moral fiscal en la España contemporánea.» En: Revista Española de Investigaciones SOCIOLÓGICAS. 145. PP. 73 – 98. HTTP://WWW.REIS.CIS.ES/REIS/PDF/REIS_145_041389611798059.PDF
- HERVADA, J. (2000). Introducción a la crítica del derecho natural. Instituto de Humanidades de la Universidad de Sabana, Bogotá, Colombia: Temis S. A.
- HINDRIKS, J. Y MYLES, G. D. (2006). *Intermediate Public Economics*, Cambridge, Massachusetts. USA y Londres, England: The MIT Press. <https://mitpress.mit.edu/books/intermediate-public-economics-0>
- KINSEY, K. A. Y GRASMICK, H.G. (1993). *Imponiendo la Democracia: Comprensión de la Evitación Fiscal y la Evasión*. Law and Policy nº 15. Taylor & Francis, 2017. (traducc.) <https://books.google.com.mx/books?id=Ea1BDg>
- LEONARDO, G. Y MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. (2012). «Politicians, Bureaucrats, and Tax Morale. Who Shapes Tax Compliance Attitude? <http://icepp.gsu.edu/files/2016/08/icepp1608.pdf>
- LEVI, M. (1998). «A State of Trust», En *Trust and Governance*, Levi, M. y Braithwaite, V. (eds). New York, USA: Russell Sage Foundation.
- LLÁCER, T. (2014). Resentimiento Fiscal. Una propuesta de mecanismo explicativo de la relación entre la edad y la moral fiscal. En: *Revista Internacional de Sociología*. Universidad Autónoma de Barcelona, España: Volumen 72. Número 1. 35 – 36. Doi: 10.3989/ris.2011.12.22 <http://revintsociologia.revistas.csic.es/index.php/revintsociologia/article/view/550/572>.
- LÓPEZ, L. J. Y SANZ, E. (2016). «La Moral Fiscal de los Españoles Reexaminada.» *Revista de Economía Aplicada*. Número 70. Volúmen XXIV. Pp. 53 – 76. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=96949057003>

- LUTTMER, F. P. Y SINGHAL, M. (2014). «Moralidad Impositiva.» *Journal of Economics Perspectives*. Volúmen 28. Número 4. Pp. 149 – 168. <http://www.jstor.org/stable/pdf/23973562.pdf>
- MARGAÍN, E. (2010). *Nociones de política fiscal*. Décima primera edición. México, D. F. México: Porrúa.
- MARTÍNEZ, P. ET AL. (2009). Los enfoques de análisis de la evasión fiscal. Una revisión actual de la investigación. Papeles de trabajo. Cuadernos de Ciencias Económico - Empresariales No. 35. Málaga, España: Imagraf Impresores.
- MCGEE, R. W. (2012). *La Ética de la evasión fiscal. Perspectivas en Teoría y Práctica*. <http://link.springer.com/book/10.1007/978-1-4614-1287-8/page/1> https://www.researchgate.net/publication/281729691_The_ethics_of_tax_evasion_Perspectives_in_theory_and_practice
- MCKERCHAR, M. A. ET AL., (2013). Indicadores de la moral tributaria: un estudio exploratorio. En: *eJournal of Tax Research*, 11, págs. 5 – 22. <https://search.proquest.com/docview/1399351067?pqorigsite=gscholar#center>
- MUGARURA, N. (2018) ¿Puede la armonización evitar el fraude fiscal y otros delitos financieros a nivel mundial?» *Revista de crimen financiero*, Vol. 25. Número: 1, pp.187 – 209. <https://doi.org/10.1108/JFC-06-2016-0045>.
- MUSGRAVE, R. A. (1980): *El futuro de la política fiscal*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid.
- NAVAS, M., CERNO, L., PÉREZ, C., Y SANZ, E. (2016). «No sólo importa recaudar: determinantes de la preferencia de los españoles por la Hacienda Pública.» *Presupuesto y Gasto Público*. Madrid, España: Instituto de Estudios Fiscales.
- OLGUÍN, R. I. (2018). El efecto de la confianza en y el poder de la autoridad tributaria y política en el comportamiento de cumplimiento tributario. Evaluación Chile de los supuestos del «Slippery Slope Framework». Tesis de maestría en Gestión y Políticas Públicas. Facultad de Ciencias Físicas y Matemáticas. Departamento de Ingeniería Industrial. Universidad de Chile. <https://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/153082/El-efecto-de-laconfianza-en-y-el-poder-de-la-autoridad-tributaria-y-pol%C3%ADtica-en-elcomportamiento-de-cumplimiento-tributario.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Platón. (1988). *La República*. Madrid, España: CEPC.

- PUTMAN, R. (1983): *Bowling Alone: The Collapse and Revival of American Community*, Simon and Schuster, New York.
- RAWLS, J. (2006). Teoría de la Justicia. 6ª. reimpresión. México, D. F. México: Fondo de Cultura Económica.
- SANDMO, A. (2005). «La teoría de la evasión fiscal: una visión retrospectiva.» National Tax Journal. Volúmen 58. Número 4. Pp. 643– 663. <https://www.ntanet.org/NTJ/58/4/ntj-v58no4p643-63-theory-tax-evasionretrospective.pdf>
- SCHOLZ, J. T. Y LUBELL, M. (1998). «Confianza y contribuyentes: probar el enfoque heurístico de la acción colectiva.» American Journal of Political Oxford. Science, 42. No. 2 P.p. 398 – 417. <https://search.proquest.com/docview/196893436?pq-origsite=gscholar>
- SLEMROD, J. (2003). «Trust in Public Finance. En: Cnosen S, S. y Werner, S. H. (eds). Public Finance and Public Policy in the New Century. Massachusetts Institute of Technology: MIT Press, Cambridge. http://www.academia.edu/35971842/PUBLIC_FINANCE_Public_finance_and_public_policy_in_the_new_century
- SPICER, M. W. Y LUNDSTEDT, S. B. (1976). «Comprender la evasión fiscal.» Public Finan, No. 31, p.p. 295 – 305. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/3396146.pdf>
- TORGLER, B. (2003). Moralidad Tributaria e Instituciones. Centro de Investigación en Economía, Gestión y las Artes (CREMA), Documento de Trabajo n. 2003-09, Suiza.
- Y WERNER, J. (2005). «Fiscal autonomy and tax morale: Evidence from Germany.» Public Finance and Management. Volúmen 5. Pp. 460 – 485.
- YARBROUGH, T. E. (1978). Tax Ethics and Taxpayer Atitudes: A Survey.» Public Administration Review, No. 38 (5) p.p. 442 – 452. <http://pubs.sciepub.com/jfa/2/1/1/index.html>
- WENSEL, M. (2006). El impacto de la orientación de resultados y las preocupaciones de Justicia sobre el cumplimiento tributario: el papel de la identidad de los contribuyentes. Revista de Psicología Aplicada. 87. Pp. 629 – 645.

Webgrafía, Leyes y otros documentos

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. VIGENTE. file:///C:/Users/Usuario/Downloads/46804-76503-2-PB.pdf

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. (2003). Tesis jurisprudencial P./J. 10/2003 de rubro «Proporcionalidad Tributaria. Debe existir congruencia entre el tributo y la Capacidad Contributiva de los causantes,» que fue aprobada por el Tribunal Pleno en la novena época y que aparece publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, p. 144.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. (SCJN.) Julio de 2012. Declaración Fiscal. La Obligación de presentarla es de carácter formal, por lo que no se rige por el principio de Equidad Tributaria. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta (10ª. Época P./J. 8/2012 (10ª.), Libro X Tomo 1 Página 5. Pleno, Jurisprudencia, Materia Constitucional, México.

DOF 15 DE JUNIO DE 1989 Acuerdo que establece por el ejercicio fiscal de 1989 mediante reglas generales, bases especiales de tributación en materia del impuesto sobre la renta por actividades empresariales para los contribuyentes que se dediquen al transporte de carga y de pasajeros.

DOF 10 DE MARZO DE 1997 Resolución de contribuyentes menores para 1997

Régimen Simplificado de Confianza (RESICO)

REFORMA FISCAL 2022 Publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 12 de noviembre de 2022.

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA PARA 2022 Y SU ANEXO 19, Publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 27 de diciembre de 2022.

Tópicos Fiscales Contemporáneos

Se terminó de editar en octubre de 2023 en las instalaciones de Partner, Aliados estratégicos para la producción gráfica.

Jerez 2278, Colonia Santa Mónica

C.P. 44220, Guadalajara, Jalisco, México.

En su formación de utilizaron las familias tipográficas *Bruna*, diseñada por Antonio Mejía Lechuga y *Alegreya*, diseñada por Juan Pablo del Peral.