

ULACIT

UNIVERSIDAD LATINOAMERICANA DE CIENCIA Y TECNOLOGIA

MAESTRIA EN ASESORÍA FISCAL DE EMPRESAS

“ANALISIS DE LA EVASION FISCAL EN COSTA RICA: Periodo 1994 al 2004”

Sustentante: Greivin Hernández Ruiz

**PROYECTO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR POR EL GRADO DE
*MAESTRIA EN ASESORÍA FISCAL DE EMPRESAS***

San José – Costa Rica

MARZO 2005

INDICE

1	Capitulo I	1
1.1	Antecedentes del tema	1
1.2	Justificación del problema	2
1.3	Planteamiento del problema	3
1.3.1	Formulación del problema	4
1.3.2	Sistematización de la investigación	5
1.4	Objetivos	5
1.4.1	Objetivo General de Diagnostico	5
1.4.2	Objetivos Específicos	5
1.5	Alcances de la investigación	6
1.6	Limitaciones de la investigación	6
2	Capitulo II	8
2.1	Marco Teórico	8
3	Capitulo III	29
3.1	Tipo de investigación	29
3.2	Matriz básica de diseño de investigación	30
3.3	Matriz de operacionalización de variables	31

3.4 Sujetos y fuentes de información	32
3.4.1 Sujetos de información	32
3.4.2 Fuentes de investigación secundaria	33
3.5 Muestreo, justificación de criterios y explicación de su determinación ...	34
3.7 Alcances y limitaciones	34
3.7.1 Alcances	34
3.7.2 Limitaciones	35
Bibliografía	36

Capítulo I

Introductorio

1.1 Antecedentes del Tema

Desde el inicio de los tiempos se ha cobrado impuestos como una forma de sustentar a los gobiernos y los reinados, sin embargo, estos cobros se realizaban según el criterio del gobernante que se encontraba en el momento.

En el siglo 1919 nace el principio el poder tributario pasa al fundamento del tributo cual es la capacidad económica, por este principio se comienza a cobrar los tributos, ósea, el que más tiene más debería de pagar.

En los últimos tiempos en el mundo se ha generalizado la evasión fiscal como un medio para no pagar los impuestos correspondientes, los contribuyentes entran de frente al hecho generador, por consiguiente deben pagar pero no pagan el tributo correspondiente.

Costa Rica no ha sido la excepción, se ha visto como se ha incrementado la evasión fiscal dentro de la sociedad, presente trabajo tiene la finalidad de analizar las causas y las herramientas para enfrentar la evasión fiscal, no sin antes analizar el origen de la evasión fiscal.

Se comprende que la evasión fiscal erosiona los ingresos corrientes del Gobierno, destruye la estructura social y económica del país, se puede ampliar diciendo que “la evasión invalida las propiedades de neutralidad económica de las mejores estructuras tributarias, provocando una asignación ineficiente de recursos”.

En Costa Rica la evasión fiscal puede representar un síntoma muy evidente de la crisis fiscal que atañe estos tiempos, ya que la fuente más importante de los recursos del Estado son los recursos tributarios, o sea los que el Estado ejerce en su poder de imperio, es decir, por medio de las leyes crean obligaciones a cargo de los administrados, en la forma y cuantía que las mismas establecen.

Las estructuras tributarias buscan un sistema tributario que aporten a la estabilidad y al desarrollo, por lo que los tributos deben ser equitativos, cómodos, poco gravosos y ciertos, la evasión fiscal va en contra de este principio por lo que perjudica a toda la sociedad como un todo.

1.2 Justificación del Problema

Como profesional se ha analizado la necesidad de investigar acerca de los problemas que atañen a la sociedad hoy en día, es por esta razón que el tema de la evasión fiscal es de suma importancia, por que es un medio ideal donde los contribuyentes se dejan gran parte de los recursos que deben ser utilizados por el Estado para ser asignados a programas de infraestructura y programas de bienestar social así como una distribución de la riqueza más equitativa para todos.

Con los problemas de déficit fiscal que maneja el Estado este es uno de los puntos más influyentes en ese déficit, ya que los contribuyentes han encontrado un sin número de métodos para evadir el pago de los tributos que les corresponden.

El Estado en su poder de imperio crea leyes tributarias para obtener recursos sanos para poder cumplir con sus fines tanto sociales como políticos, sin embargo al no contar con estos recursos debe de sacrificar muchos de sus proyectos de bien social o de infraestructura lo que perjudica enormemente a la sociedad como tal.

Se analizará la evasión fiscal como uno de los principales problemas por los que el Estado no puede cumplir con sus funciones, los contribuyentes han encontrado un sin número de mecanismos evasivos para no pagar los tributos, por lo que el Estado ha tenido que tomar recursos del mercado por medio de la emisión de bonos, o letras, deuda interna y externa, y a la vez ha gastado más de lo que recibe, esto lo ha realizado por muchos años, esta situación es sumamente peligrosa, ya que el endeudamiento es tan elevado que la mayoría de los recursos son dedicados al pago de la deuda, a pesar de esta situación el Estado busca a los evasores de los tributos con muy pocos recursos, poco personal para fiscalizar a los contribuyentes.

Esto ha permitido que la evasión se vaya incrementando cada día más, es por esta razón que cada día se mira en los periódicos un sin número de noticias relacionadas a este problema, la evasión fiscal se da tanto en un orden territorial como extraterritorial, ya que los mismos socios comerciales de Costa Rica han tratado de resolver estas situaciones, sin embargo, existen algunos proveedores que se prestan al juego con los socios locales poniéndose de acuerdo para evadir tanto los impuestos en Costa Rica como los impuestos locales del proveedor.

Se detectará los diferentes medios para controlar la evasión así como algunos métodos utilizados por los contribuyentes para evadir el pago de los tributos, las herramientas con que cuenta el Estado para tratar de evitar esta situación.

1.3 Planteamiento del Problema

La idea de realizar este análisis es investigar a cerca de los diferentes métodos evasivos que existe en la actualidad, cuáles son los más utilizados por los contribuyentes y cuáles son las herramientas necesarias que debe utilizar el

estado para evitar estas prácticas tan perjudiciales para la sociedad y para el buen desempeño de sus funciones.

Dentro de los métodos que se analizarán en esta investigación están los relacionados con la defraudación fiscal, como los que suceden en las aduanas del territorio nacional, también se puede analizar las sub. Facturaciones, descuentos no aplicados, no entregar facturas cuando el contribuyente vende, entre otros.

Se sabe que el sistema tributario debe ser equitativo para todos, pero el problema de la evasión fiscal ha incrementado el déficit fiscal del país como uno de los puntos importantes de que se presente esta situación, ya que son ingresos dejados de percibir por el Estado, por lo que este debe de interponer sistemas anti evasivos para que el contribuyente cumpla con su obligación de pagar los impuestos según las leyes tributarias.

Resolver este problema de evasión fiscal beneficiaría a todos por igual, ya que el Estado contaría con mayores recursos corrientes para poder enfrentar los programas sociales y de infraestructura de una forma un poco más holgada, por lo que se estima puede provocar un mejor desarrollo de la economía por medio de un incremento en el turismo, exportaciones y entrada de capital extranjero, esto se lograría por medio de los tratados de libre comercio firmados últimamente, ya que el país podría obtener un mayor desarrollo de su industria a raíz de la modernización y los planes que ofrecen cada tratado.

1.3.1 Formulación del Problema.

¿Cuáles son los motivos por los que el contribuyente practica mecanismos evasivos en la aplicación de las leyes tributarias?

1.3.2 Sistematización de la investigación

- 1- Cuál es el problema mayor en las finanzas públicas y en los ingresos corrientes del Estado, cuando los contribuyentes utilizan métodos evasivos.
- 2- Cuáles son los tipos de métodos evasivos que son aplicados por los contribuyentes para el no pago de los tributos correspondientes.
- 3- Por qué los contribuyentes aplican estos métodos evasivos si de hecho tienen el conocimiento de que esta situación perjudica a la sociedad y a su ética profesional de comerciante legalmente establecido.
- 4- Cuál es el valor que deja de percibir el Estado en ingresos corrientes cuando el contribuyente aplica estos métodos evasivos en la presentación y cancelación de los impuestos.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo General de diagnostico

Identificar los motivos por los que los contribuyentes optan por utilizar métodos evasivos para el pago de los tributos que les corresponde.

1.4.2 Objetivos Específicos

- 1- Detectar el problema mayor en las finanzas públicas y en los ingresos corrientes del Estado, cuando los contribuyentes utilizan métodos evasivos.
- 2- Analizar los tipos de métodos evasivos que son aplicados por los contribuyentes para el no pago de los tributos correspondientes.
- 3- Definir por qué los contribuyentes aplican estos métodos evasivos si de hecho tienen el conocimiento de que esta situación perjudica a la sociedad y a su ética profesional de comerciante legalmente establecido.
- 4- Analizar cuál es el valor que deja de percibir el Estado en ingresos corrientes cuando el contribuyente aplica estos métodos evasivos en la presentación y cancelación de los impuestos.

1.5 Alcances de la Investigación

Se pretende desarrollar una investigación respecto a los tipos de métodos utilizados por el contribuyente para conocer el medio y las políticas usadas en la evasión de los impuestos dejados de pagar, ya que con el tiempo se han analizado por los Estados, no solo por el de Costa Rica, sin embargo el estudio se realizará a nivel nacional.

Dentro del estudio no se analizará profundamente el problema fiscal del país, solo se mencionará la importancia que pueda tener la utilización de estos métodos dentro de los ingresos corrientes del Estado.

1.6 Limitaciones de la Investigación

Como limitaciones se puede encontrar el acceso a la información en el Ministerio de Hacienda, así como el acceso de información en las dependencias de este órgano para analizar el nivel de los ingresos dejados de percibir por este concepto dentro del presupuesto de la Republica.

Se encontrará con un problema el cual es que no exista información numérica y porcentual del significado de estas cifras dentro del presupuesto o dentro de los ingresos corrientes del Estado, sin embargo, se tratará de analizar con detenimiento el nivel de contribuyentes y el nivel de ingresos que deja de percibir el Estado por la utilización de estos métodos.

Capítulo II

Marco Teórico

Se comenzara analizando el sistema tributario ya que este es el elemento principal de donde el Estado obtiene los recursos necesarios para poder llevar a cabo todas sus responsabilidades y obligaciones, por lo que este tema de es suma relevancia para poder llegar a la evasión fiscal que es el tema principal de esta investigación.

El sistema tributario no es un conjunto de impuestos es una situación sistemática de los tributos, este se inspira en la capacidad económica pero algún elemento no lo aplica como en las tasas, como objetivos del sistema tributario se encuentran los fines fiscales y extrafiscales.

Como objetivo fiscal se puede encontrar en el artículo 18 de la constitución política, permite la obtención de los ingresos, o sea, su fin es recaudatorio.

Como objetivo extrafiscal se pueden localizar en el artículo 50 de la constitución política y este es la redistribución de la riqueza, extrarecaudatorio, promover la inversión extranjera como las zonas francas. Como objetivo secundario esta la estimulación de los sectores.

Dentro de los componentes del sistema tributario encontramos:

1- El economista: este determina las pautas a seguir dentro de la economía, Hacienda Pública.

2- Normativo: generar las normas con que se llevara acabo la aplicación de las leyes tributarias.

3- La administración tributaria: aplica las normas diseñadas por la parte económica de la forma en que la parte normativa lo ha dispuesto (gestión, fiscalización y recaudación de los tributos).

Dentro de las características deseables del sistema tributario se pueden encontrar las siguientes:

- 1- El sistema tributario debe ser suficiente, este lo podemos encontrar en la constitución política en el artículo 176, debe alcanzar para cubrir todos los gastos del Estado.
- 2- El sistema tributario debe ser boyante dispuesto a aumentar, incrementar, crecer conforme crece la economía de un país.
- 3- El sistema tributario debe ser flexible, saberse adoptar a las altas y a las bajas de la producción nacional.
- 4- El sistema tributario debe ser equitativo, simple, seguro, tiene que dar certeza, tiene que inducir a la voluntariedad, debe ser respetuoso con los derechos del contribuyente, o sea cumplir con la seguridad jurídica.
- 5- El sistema tributario debe aportar a la estabilidad y al desarrollo.

Por todas estas características deseables los tributos, que es el elemento principal de los sistemas tributarios deben ser equitativos, cómodos, poco gravosos y ciertos.

En Costa Rica el sistema tributario trata de distribuir las cargas públicas por medio de dos principios como lo es el de capacidad económica y el principio del beneficio, el primero dice que se debe contribuir de acuerdo con la capacidad económica de cada persona por medio de un índice, renta – ingreso, patrimonio – impuesto activos, gasto – consumo, nos concentraremos en este principio ya que es el motivo primordial por lo que los contribuyentes evaden el pago de los impuestos ya que en muchas ocasiones lo consideran injusto.

Antes de entrar en el principio de capacidad económica definiremos que es renta en términos tributarios, la renta es un concepto económico, renta es consumo más variación patrimonial (Haig y Simons), el informe Carter determina como este concepto de renta debe modificarse para efectos tributarios como la renta disponible (renta discrecional).

Tenemos entonces que la renta disponible es el remanente luego de satisfacer las necesidades básicas, se puede modificar por dos motivos, como numero uno se encuentra los mínimos exentos (mínimo que no se cobra impuesto por ejemplo el artículo 33 de la Ley del impuesto sobre la renta) y numero dos los mínimos vitales, estos pueden ser familiares o personales, se permite las deducciones familiares o personales como el de los hijos, cónyuge, otros.

Como reforma actual fiscal encontramos que el Impuesto sobre la renta se va a dividir en tres partes como lo son el Impuesto sobre la renta de personas físicas, el impuesto sobre la renta de sociedades y el impuesto sobre la renta de nuevos residentes, esto esta normado en los artículos 1, 2,3 y 4 del proyecto de ley de Ordenamiento Fiscal.

Para un Economista el sistema macro económico se basa en aumento o disminución de la economía lo que afecta la inflación, debe existir un subsidio para que aumente la actividad lo cual debe ser abarcado por la Hacienda Publica.

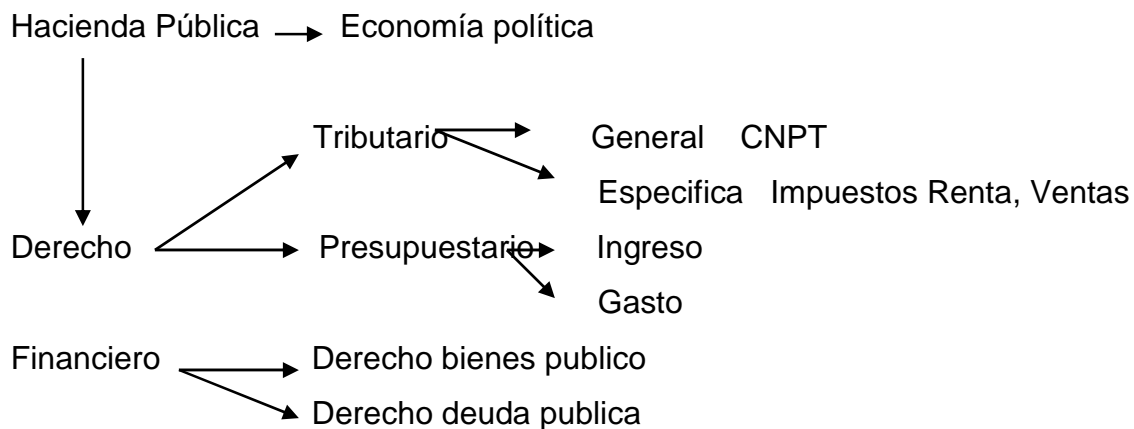
Para un Jurista cuando la Hacienda quiere realizar algo este elabora el texto jurídico para formular la ley.

Para un Historiador, la historia dentro del tiempo de los impuestos es el tema de más relevancia.

Para un Sociólogo, este debe ver el estudio de lo que hace que yo pague los impuestos, él porque y para que yo deba pagar los impuestos.

Para un Contable, este analiza la ciencia del registro de las operaciones.

El derecho tributario es una disciplina que nace a principios del siglo pasado.



Derecho Tributario es un derecho autónomo, fronteras principios, realidad social determinada, normas jurídicas concretas.

Poder Tributario es el fundamento de los tributos político y temerario, dentro de este existen tres el sistema tributario, el sistema en Costa Rica y la actividad financiera, actividad de ingreso y actividad de gasto.

Actividad Financiera

En el siglo 1919 el poder tributario se basa en que el fundamento del tributo es la capacidad económica.

En Costa Rica el poder tributario es absoluto a nivel estatal y tiene potestad sobre las municipalidades artículo 121 inciso 13 de la constitución:

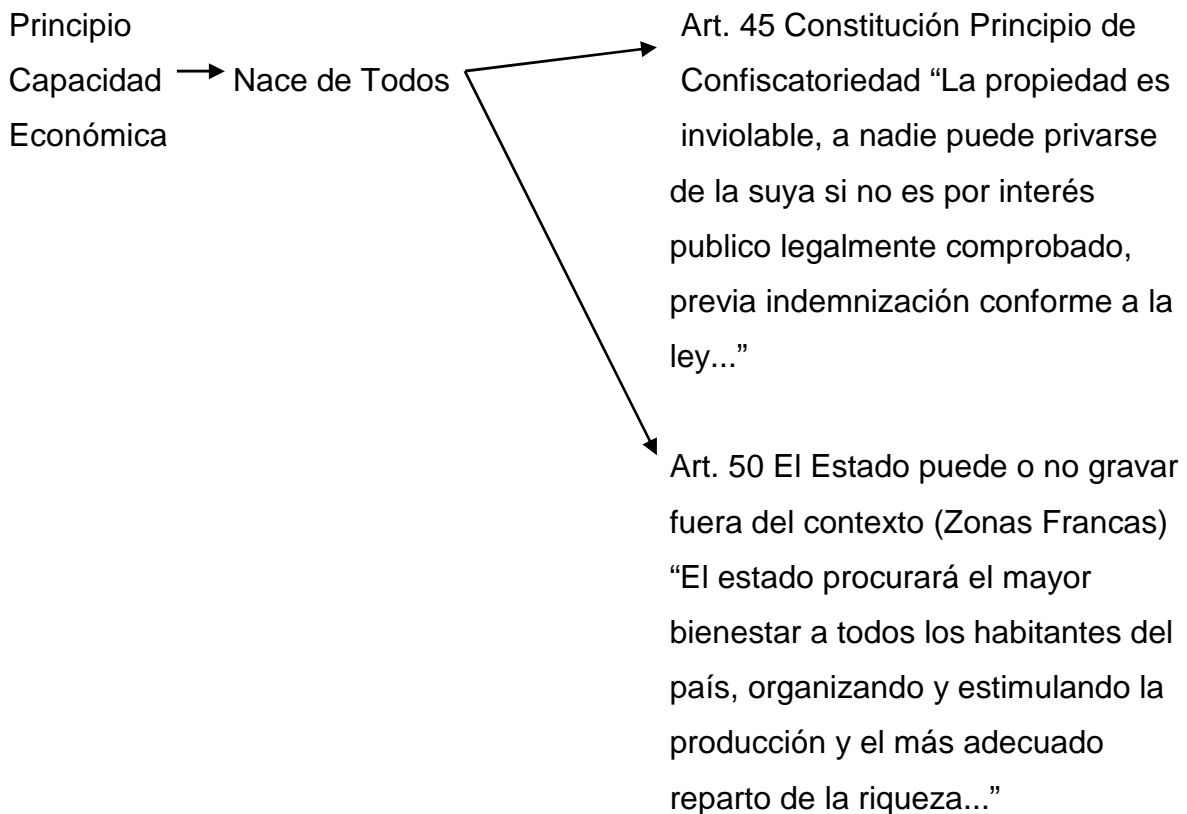
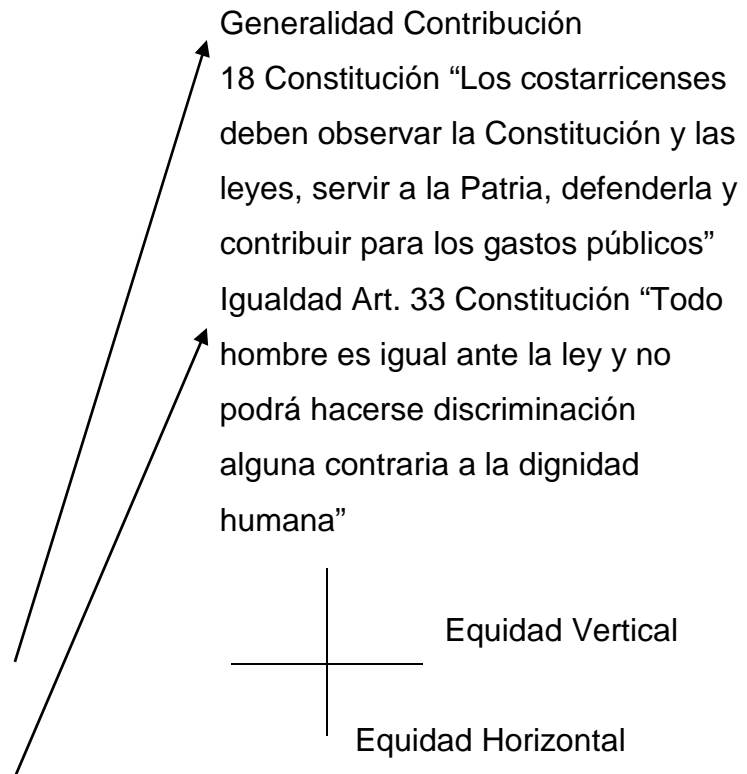
“Art. 121, Además de las otras atribuciones que le confiere esta constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa:

Inciso 13; Establecer los impuestos y contribuciones nacionales, y autorizar los municipales”

A pesar de que las municipalidades son gobiernos locales, este debe presentar sus presupuestos a la Contraloría General de la Republica, y la Asamblea Legislativa de aprobar por medio de una Ley los tributos que esta puede cobrar.

Principios Tributarios

Dentro de estos principios tenemos los formales y los materiales, dentro de estos tenemos el de legalidad Art. 5 CNPT y la limitación del cobro.



Las fuentes del derecho tributario las podemos encontrar en el artículo 2 del Código de normas y procedimientos tributarios “Constituyen fuentes del derecho tributario por orden de importancia jurídica:

- a) Las disposiciones constitucionales;
- b) Los Tratados internacionales;
- c) Las leyes; y
- d) Las reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto.”

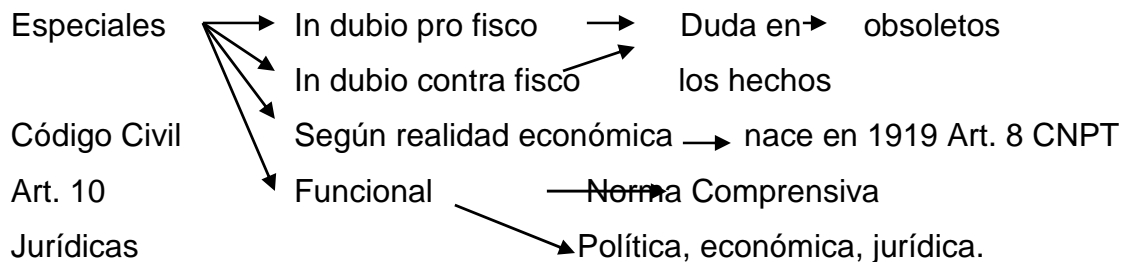
También las encontramos en el artículo 2 del Reglamento general de gestión, recaudación y fiscalización “Las facultades, funciones y actividades que en materia de Gestión, Fiscalización y Recaudación ejerzan las autoridades tributarias estarán enmarcadas por:

- a) La Constitución Política y la jurisprudencia vinculante de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia
- b) Los tratados internacionales
- c) Las leyes sustanciales y formales en materia tributaria y sus reglamentos
- d) El presente Reglamento general
- e) Los pronunciamientos vinculantes de la Procuraduría General de la República

- f) Las resoluciones y directrices generales expedidas por la Administración Tributaria
- g) La jurisprudencia de los tribunales de justicia, del Tribunal Fiscal Administrativo y los pronunciamientos no vinculantes de la Procuraduría General de la República
- h) La costumbre y la doctrina tributaria
- i) Otras disposiciones relativas a otras ramas del derecho de aplicación supletoria.

Las fuentes son normas o métodos de interpretación utilizados.

Métodos de Interpretación



Nota Art. 8 CNPT

“Cuando la norma relativa al hecho generador se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse ni apartarse expresamente de ellas, el intérprete puede asignarle el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo...”

Los métodos existen estos:

- a) Literal
- b) Lógico
- c) Armónico
- d) Histórico momento de la gestación
- e) Teleológico que es lo que quiso gravar una norma.

Nota:

Interpretación que quiso decir la norma.

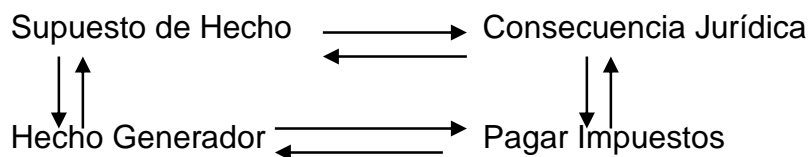
Analogía: método integración

Calificación: que es calificar llevar lo real a lo abstracto.

Economía de opción: (elusión) el contribuyente tiene la posibilidad de escoger la mejor opción en el negocio a que se quiera dedicar, es libre, libertad contractual de escoger.

Elusión existe dos la legítima y la ilegítima, los términos elusivos son legales, y se deben basar en una verdadera planificación fiscal.

Norma Jurídica



Hecho Generador para que exista debe cumplir con tres normas que son:

- a) Elemento material o sea el objeto del impuesto, manifestación de riqueza

- b) Elemento subjetivo, determina quienes pueden y deben pagar a la consecuencia jurídica, personas físicas y jurídicas
- c) Elemento objetivo, percepción de dinero en especie continua u ocasional de fuente costarricense.

En situaciones elusivas se rodea el hecho generador y se llega de una forma legal a la consecuencia jurídica sin pagar los impuestos.

Fraudes de Ley, es una figura del código civil, norma de cobertura y norma defraudada, no es utilizado en materia tributaria, cláusula general antielusiva Art. 20 del código civil.

Abusos en las formas jurídicas, abusan del derecho, utilizar las normas jurídicas para abusar del derecho para que fueran creadas. (Art. 8 CNPT cláusula antielusiva)

No sujeción, consiste en que el sujeto no entra o no completa los elementos del hecho generador.

Exención, un sujeto que cumple con los requisitos del hecho generador, pero por una ley no debe pagar el impuesto (Art. 50 Constitución)

Impuesto sobre la Renta

Distribuir las cargas públicas basado en dos principios 1- Capacidad económica, contribuir de acuerdo con la capacidad y 2- el principio de beneficio.

Principio capacidad económica por medio de un índice ya sea renta ingreso, patrimonio impuestos a los activos o gasto consumo.

Que es Renta, es un concepto económico, Haig y Simons dicen que la renta es un consumo más una variación patrimonial.

El informe Carter determina como este concepto de renta debe modificarse para efectos tributarios, como la renta disponible (renta discrecional).

Renta disponible, remanente de renta luego de satisfacer sus necesidades básicas, se puede modificar por dos motivos mínimo exentos (mínimo que no se cobra impuesto por ejemplo Art. 33 ISR "...La aplicación se realizara según la siguiente escala progresiva de tarifas: a) Las rentas de hasta C367.000.00 mensuales no estarán sujetas al impuesto..." y dos mínimos vitales pueden ser familiares o personales como el de los hijos, cónyuge, otros.

-En Costa Rica existe un impuesto sobre la renta cedular.

-Es un impuesto directo, grava donde se genera riqueza

-Es un impuesto cedular o analítico, no es global o sintético

-Este impuesto tiene diferentes manifestaciones de capacidad económica, Remesas, Personal y Sociedades, grava pequeñas cajas, cedulas.

Renta.

Existen dos tipos de renta: Renta Producto, forma directa de gravar las fuentes productoras de capital (tierra, capital, trabajo), no incluye las ganancias de capital, donde nace el patrimonio.

Renta Incremento Patrimonial, se incluye toda la renta que se genera, entra todo el patrimonio.

En Costa Rica se aplica la renta producto, sin embargo si existen excepciones en el sistema costarricense dentro de los ejemplos tenemos:

Art. 8 Inciso F “...En todos los casos, cuando el contribuyente enajene bienes tangibles, sujetos a depreciación, por cualquier título y por un valor diferente del que les corresponda a la fecha de la transacción, de acuerdo con la amortización autorizada, tal diferencia se incluirá como ingreso gravable o pérdida deducible, según corresponda, en el periodo en el que se realice la operación.”

Art. 6 Inciso D “Las ganancias de capital obtenidas en virtud de traspasos de bienes muebles e inmuebles, a cualquier título, siempre que los ingresos de aquellas no constituyan una actividad habitual, en cuyo caso se deberá tributar de acuerdo con las normas generales de la ley.”

En el punto anterior la ganancia de capital lo indica la habitualidad.

Sujetos Art. 2 Ley Impuesto sobre la Renta

“Contribuyentes. Independientemente de la nacionalidad, del domicilio y del lugar de la constitución de las personas jurídicas o de la reunión de sus juntas directivas o de la celebración de los contratos, son contribuyentes todas las empresas públicas o privadas que realicen actividades o negocios de carácter lucrativo en el país.”

Los únicos no incluidos en la ley son los administradores de centros comerciales o condominios sin embargo existe jurisprudencia al respecto Resolución 1789.

Para pueda funcionar según este artículo debe existir un establecimiento permanente para realizar las actividades, sin embargo en Costa Rica este término ha tenido un desarrollo bastante vago y se determina que es aquellos a través de los cuales toda oficina, fábrica, edificio u otro bien raíz, plantación, negocio o explotación minera, forestal, agropecuaria o de otra índole, almacén u otro local fijo de negocios, incluido el uso temporal de facilidades de almacenamiento, así

como el destinado a la compraventa de mercaderías y productos dentro del país, y cualquier otra empresa propiedad de personas no domiciliadas que realice actividades lucrativas en el país, este termino lo encontramos en el artículo 2 inciso b de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En otras palabras podemos decir que se trata de un lugar fijo de negocios.

Sin embargo la OCDE en el Art. 5 del convenio modelo y los comentarios al reglamento se establece como un lugar fijo de negocios y que deben de existir dos aspectos como lo son una organización humana y una organización de capital.

Con la tecnología esto cambia, ya que se puede establecer un establecimiento sin que exista una organización humana. (Legislación Alemana).

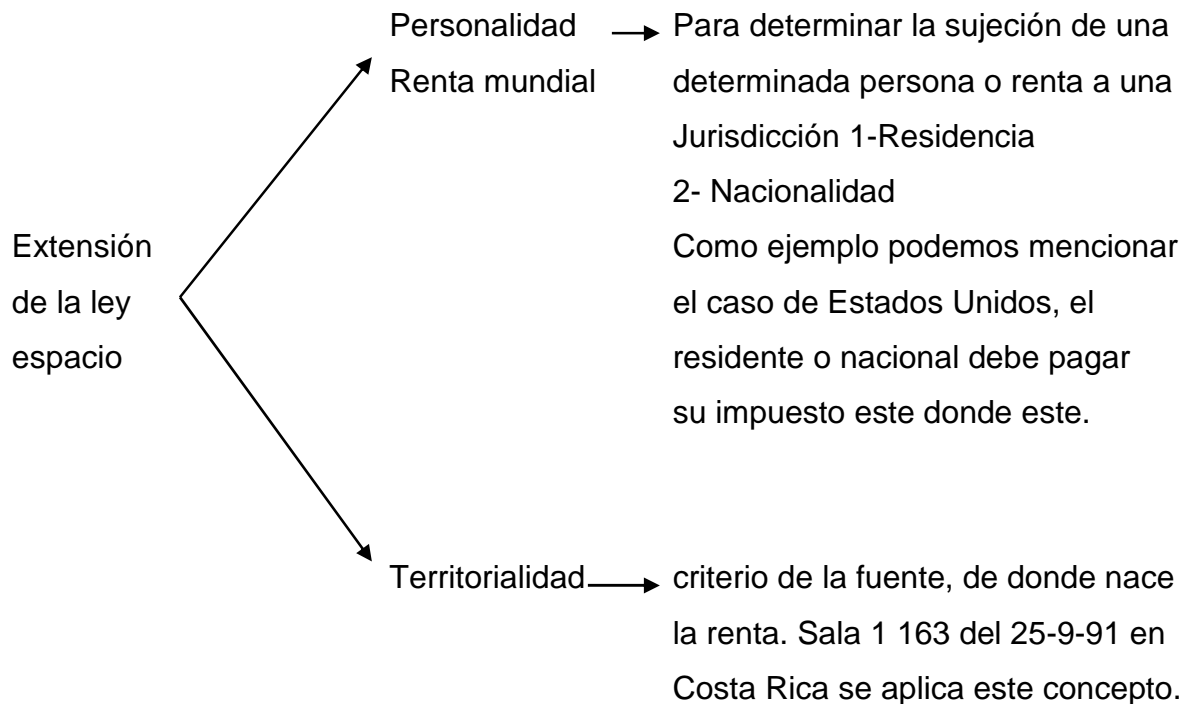
Dentro de las entidades no sujetas nos encontramos dentro de la ley en su artículo 3 las mismas a saber, El Estado y sus instituciones, asociaciones de bien social, los partidos políticos y organizaciones religiosas, las empresas de zonas francas, otras.

Dentro de los criterios de sujeción encontramos que este concepto se refiere a la aplicación de la ley en el espacio.

Antonio Berlini dice que es la eficacia con extensión de la ley, ejemplo las normas de las patentes municipales, aplican en el cantón pero es valida en todo el territorio nacional.

Extensión de la ley hasta donde es aplicable nuestra ley en situaciones extraterritoriales o territoriales.

Para determinar la extensión se pueden tomar en cuenta dos criterios que son personalidad y territorialidad.



Obligación personal su sujeción a un determinado sistema viene dado por su persona Ingreso – Gasto = % a pagar.

Obligación real yo no soy residente pero si estoy obligado a declarar.

Evasión Fiscal

Como lo hemos mencionado anteriormente la renta se determina por la capacidad de pago de cada individuo, sin embargo vamos a analizar por que las personas no cumplen con este fin y evaden el pago de sus tributos.

Como definición concreta de evasión fiscal tenemos: Entra de frente al hecho generador por consiguiente deben pagar los tributos pero no lo pagan.

El Estado para poder cubrir los gastos y necesidades publicas, como para llevar a cabo sus fines sociales, políticos y institucionales necesita recursos, que como hemos analizado anteriormente los obtiene por una parte de los tributos, por otro lado del disfrute de los usos de sus bienes propios que el mismo posee y por ultimo del crédito tanto local como internacional.

Desde los recursos tributarios, que son los que nos interesan en este momento, la poca recaudación que el Estado obtiene hace que las arcas sufran una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

Si nos referimos al termino evasión, evadir, el mismo se determina como toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado.

La doctrina refiere este termino como: "Evasión Fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales"

Para poder ampliar un poco mas la definición de evasión fiscal tomamos la ofrecida por el Dr. Tacchi, "Evasión Tributaria es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado implica la asignación "per se" de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que solo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquel"

Según los estudios realizados en la doctrina se puede decir que existen tres tipos de respuestas que tratan de explicar la acción de evasión,

- a) La evasión es la 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 la gestión tributaria.
- b) La evasión es mas bien un problema de elusión fiscal ya que los contribuyentes usan este mecanismo para tratar de pagar menos impuestos a los que realmente se deben cancelar.
- c) La evasión fiscal es la consecuencia y no el motivo fundamental del problema.

Observando estas tres categorías que se han podido delimitar se demuestra que muchas de las personas empresarias buscan la forma de acumular la mayor riqueza posible a costas de otros, jugando con el desarrollo y poniendo en juego si ganan o pierden en sus actividades.

Si bien es cierto la evasión fiscal se le atribuye que se ha dado mucho mas en países subdesarrollados, esto no es así y mas por el contrario se observa a las grandes compañías optando por métodos elusivos para poder minimizar el pago de tributos a cada Estado donde desarrollan sus actividades, como ejemplo mencionamos los paraísos fiscales y los precios de transferencia.

Causas de Evasión Fiscal

Según el Dr. Lamagrande las causas de la evasión fiscal no son únicas y por el contrario se van dando conforme se modifican las leyes tributarias por lo que van sufriendo modificaciones también, este escritor en su libro menciona: “El examen del fenómeno de evasión fiscal nos permite colegir su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una serie de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo.

Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo”.

Según la doctrina mencionaremos las diferentes causas que dan origen a la evasión fiscal, las consideradas de mayor importancia y que no solo se dan en Costa Rica sino también en otros países del mundo, entre estas tenemos:

- a) Sistema Tributario poco transparente
- b) Administración tributaria poco flexible
- c) Bajo riesgo de ser detectado
- d) Carencia de una conciencia Tributaria
- e) Corrupción en el Estado

Sistema Tributario poco transparente

El fin primordial de un sistema tributario justo es conseguir la consecución de un objetivo común, el incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de este ayuda al incremento de una mayor evasión fiscal.

Tomando como base esto, se determina que un sistema tributario poco transparente se da en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria con base a las exenciones, subsidios.

Una gestión tributaria eficiente es tan importante como el desarrollo de un esquema tributario acorde con la realidad del país, ya que la creación de una exención o un subsidio da cabida a la apertura de puertas por donde la evasión fiscal empieza a incrementarse.

Este principio da pie para que los legisladores, tributación, y en general las leyes, decretos y jurisprudencia sena redactados de tal forma que por si solos sean explicativos, y a tal punto que no se dejen puertas abiertas para que los administrados no tengan la posibilidad de dudas en la aplicación de la norma.

Administración Tributaria poco flexible

Es claro que al hablar de Administración tributaria va de la mano del sistema tributario como tal, en esta época tan cambiante la Administración Tributaria debe ser flexible y amoldarse rápidamente a los cambios.

Para lograr esto las leyes tributarias deben ser cada día mas explicitas, concretas y de fácil aplicación, sin embargo uno de los grandes problemas que se dan es que en la medida que el sistema tributario busca la equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de alcanzar.

Bajo Riesgo de ser Detectado

Este es uno de los factores de mayor peso dentro de la sociedad, ya que el contribuyente no siente un temor mas grande de que va a ser detectado por la Administración y lo lleva a tomar la decisión de evadir los impuestos, esto produce la perdida de la equidad horizontal y vertical mencionada.

Esto por que empresas con un mismo nivel de ingresos que otras reportan y pagan menos impuestos, o empresas con altos niveles de ingresos potenciales, podrían ingresar menos impuestos que otras con menor capacidad contributiva.

Esta situación indeseable para efectos fiscales, es un peligroso factor de desestabilización social, la percepción por parte de los contribuyentes y el ciudadano común de esta situación, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con su obligación tributaria.

Por esto la administración debe identificar los focos de evasión fiscal y proponer soluciones y poder así controlar este tipo de contribuyentes para poder disminuir este problema.

En un pasado el Estado era la financiera mas económica para los contribuyentes, ya que luego de procesos largos y de gran costo, al final se determinaba el pago de los tributos, pero los mismo ya devaluados y sin intereses que cubrieran los costos procesales y mucho menos la perdida de valor en el tiempo.

La administración ha trabajado en este sentido, sin embargo debe aumentar una presencia en el medio a través de una utilización correcta de la información que posee, exteriorizar en la sociedad la imagen de que el riesgo de ser detectado es muy elevado, y de el costo de no cumplir correctamente sus obligaciones fiscales por parte del contribuyente podrá ser excesivamente oneroso.

Carencia de una conciencia tributaria

Cuando nos referimos a este tema decimos que en los individuos de una sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación con el Estado.

Los individuos de la sociedad están acostumbrados a pedirle todo al Estado, pero a la vez no tiene esa conciencia de pagar sus impuestos para otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de prestar los servicios públicos de calidad.

En este tipo de sociedad los individuos consideran al evasor una persona inteligente que sabe manejar su carga tributaria para pagar menos y a la persona que cancela sus impuestos como se deben lo consideran un tonto, sin darse cuenta de que el evasor afecta tanto a el como a la sociedad.

El incremento en esta situación deteriora a los contribuyentes que verdaderamente cumplen, ya que al darse cuenta y al detectar los movimientos del evasor sin ser detectado lo imita y este problema va creciendo día con día.

Algunos de los factores que influyen en esta situación son: La falta de educación, Falta de solidaridad, razones de historia económica, la idiosincrasia del pueblo, y por ultimo la falta de claridad del destino del gasto público.

Este último nos lleva al último factor.

La Corrupción

Este es un problema que en los últimos años se ha visto su creciente desarrollo en las instituciones públicas, y en los líderes políticos elegidos por el pueblo para dirigir los fondos públicos.

En este sentido cuando se dan noticias de los negocios oscuros que mantienen algunos funcionarios públicos y las personas observan el deterioro en los servicios públicos, en la infraestructura y en la educación, se ponen a pensar y llegan a la conclusión para que pagar impuestos si se los van a robar.

Este pensamiento en los contribuyentes les da más valor de evadir los tributos lo que perjudica aun más el modelo y el sistema tributario, el departamento de gestión se ve aun mas imposibilitado para controlar el problema y este crece más aun.

Capítulo III

Marco Metodológico

3.1 Tipo de Investigación

Esta investigación es de tipo cualitativa, ya que se basa en datos teóricos y prácticos obtenidos por medio de las estadísticas, en el análisis de los datos se usaran métodos estadísticos para obtener los resultados a partir de una muestra del total de la población.

La investigación es descriptiva y analítica, ya que se interpretaran los datos de una forma para describir los mismos, obteniendo así un resultado en forma de tablas y-o graficas pero no toma ninguna decisión en base a ellos además de esto describe las características esenciales de las diferentes partidas económicas que deja de recibir el Estado por medio de los Tributos.

Este análisis no trata las variables en un laboratorio ni las somete a estudios científicos o simulaciones para corroborar los comportamientos de los contribuyentes, por esto, el análisis de este problema no es del tipo experimental.

3.2 Matriz básica de diseño de investigación

Tema	Problema	Objetivos	
		General	Específico
		Diagnostico	
Análisis de la Evasión Fiscal en Costa Rica en los últimos diez años	Cuáles son los motivos por lo que el contribuyente practican mecanismos evasivos en la aplicación de las leyes tributarias	Identificar los motivos por los que los contribuyentes optan por utilizar métodos evasivos para el pago de los tributos que les corresponde	<ol style="list-style-type: none"> 1- Identificar la situación actual de las finanzas públicas y en los ingresos corrientes del Estado, cuando los contribuyentes utilizan métodos evasivos. 2- Analizar los tipos de métodos evasivos que son aplicados por los contribuyentes para el no pago de los tributos correspondiente 3- Identificar los motivos por qué los contribuyentes aplican los métodos evasivos que perjudican a la sociedad y a su ética profesional de comerciantes legalmente establecidos. 4- Analizar el valor que deja de percibir el Estado en

			ingresos corrientes cuando el contribuyente aplica estos métodos evasivos en la presentación y cancelación de los impuestos.
--	--	--	--

3.3 Matriz de operacionalización de variables

Objetivos	VARIABLES	Definición Conceptual	Definición Operacional	Indicadores
Identificar la situación actual de las finanzas públicas y en los ingresos corrientes del Estado, cuando los Contribuyentes utilizan métodos evasivos.	Situación actual de las finanzas públicas	Déficit o superávit que maneja un Estado en sus finanzas.	Sistema tributario ideal para recaudar los ingresos corrientes, necesarios para resolver la situación fiscal del país.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sistema Tributario 2. Renta Mundial 3. Renta Territorial
Analizar los tipos de métodos evasivos que son aplicados por los contribuyentes para el no pago de los tributos correspondientes	Métodos Evasivos	Mecanismos para evadir al fisco por medio de la aplicación de los mismos para no pagar los impuestos correspondientes	Definir los tipos de métodos utilizados por los contribuyentes para evadir el pago de los tributos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Métodos 2. Medios 3. Pago o no pago de impuestos
Identificar los motivos por qué los contribuyentes aplican los métodos evasivos que perjudican a la sociedad y a su	Motivo que induce a la evasión de los impuestos	Circunstancias que llevan al contribuyentes a la evasión de los impuestos	Razones por las que los contribuyentes utilizan estos métodos para evadir el pago de los tributos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Medios 2. Razones 3. Circunstancias

ética profesional de comerciantes legalmente establecidos				
Analizar el valor que deja de percibir el Estado en ingresos corrientes cuando el contribuyente aplica estos métodos evasivos en la presentación y cancelación de los impuestos.	Valor monetario que pierde el Estado	Monto en colones que deja de percibir el Estado por la evasión de los tributos por los contribuyentes	Análisis de los datos obtenidos a nivel monetario que deja de percibir el Estado por la evasión fiscal	<ol style="list-style-type: none"> 1. Monto 2. Medio 3. Porcentaje 4. Contribuyentes

3.4 Sujetos y fuentes de Información

3.4.1 Sujetos de información

Para la recolección de los datos en este estudio se aplicaron entrevistas a varios funcionarios que son los que poseen la información necesaria para cumplir con los objetivos de la investigación:

- a) Director del departamento de ingresos.
- b) El Director de la Administración Tributaria
- c) Director de la Policía Fiscal.
- d) Director de Gestión y fiscalización.

Estas son las fuentes de información más importantes para esta investigación ya que en ellos recae la labor de fiscalizar y supervisar a todos los contribuyentes por lo que poseen las estadísticas necesarias para analizar y describir el problema de la evasión fiscal.

Otros sujetos de información serán utilizados, como periodistas, sindicatos del sector público, ya que poseen información de interés para el análisis de la evasión fiscal.

3.4.2 Fuentes de investigación secundaria

Las fuentes de investigación secundarias son precisamente los sujetos que laboran en el Ministerio de Hacienda y la Administración Tributaria específicamente las personas que laboran en la fiscalización y gestión de los contribuyentes ya que en ellos recae la información y estadísticas de un modo operativo, por lo que esa información que poseen es de interés para la investigación.

Estos serán visitados para poder obtener la información por medio de entrevistas y entrega de reportes y graficas respecto al estudio, esto con el fin de obtener la relación de datos adecuada y suficiente para llevar a cabo la investigación.

Como fuentes secundarias se puede mencionar las Leyes, decretos, jurisprudencia hacendaría, así como recortes, libros y demás fuentes de donde se puede obtener información de relevancia para el estudio.

3.5 Muestreo, justificación de criterios y explicación de su determinación:

Esta investigación pone de manifiesto el interés de investigar sobre la evasión fiscal en el número de contribuyentes, así como el valor monetario que deja de percibir el Estado por este problema social, la cantidad de personeros que posee la información es muy limitada por lo que no será necesario tomar una muestra de la población, se entrevistara a todas las fuentes de información para recabar y estimar los datos referentes a la investigación.

3.7 Alcances y limitaciones

3.7.1 Alcances

Se pretende desarrollar una investigación respecto a los tipos de métodos utilizados por el contribuyente para conocer el medio y las políticas usadas en la evasión de los impuestos dejados de pagar, ya que con el tiempo se han analizado por los Estados, no solo por el de Costa Rica, sin embargo el estudio se realizará a nivel nacional.

Dentro del estudio no se analizará profundamente el problema fiscal del país, solo se mencionará la importancia que pueda tener la utilización de estos métodos dentro de los ingresos corrientes del Estado.

Se pretende determinar el daño causado en la sociedad cuando los contribuyentes dejan de ingresar los impuestos correspondientes por una mala planificación del Estado en la gestión y fiscalización de los mismos.

3.7.2 Limitaciones

Como limitaciones se puede encontrar el acceso a la información en el Ministerio de Hacienda, así como el acceso de información en las dependencias de este órgano para analizar el nivel de los ingresos dejados de percibir por este concepto dentro del presupuesto de la Republica.

Se encontrará con un problema el cual es que no exista información numérica y porcentual del significado de estas cifras dentro del presupuesto o dentro de los ingresos corrientes del Estado, sin embargo, se tratará de analizar con detenimiento el nivel de contribuyentes y el nivel de ingresos que deja de percibir el Estado por la utilización de estos métodos.

El autor no tiene formación legal (No es Jurista o Abogado) por lo que dificulta la interpretación de datos cuando estos contienen términos jurídicos que se utilizan en el tema de investigación.

Existe una oscuridad terminologica que obstaculiza la tarea de la determinación de algunos métodos evasivos en los impuestos, ya que el autor desconoce prácticas extraterritoriales que se dan en el exterior de las fronteras de Costa Rica, pero que las mismas son aplicadas en territorio nacional por compañías internacionales, o con políticas definidas en el extranjero por su casa matriz.

Bibliografía

- Constitución Política
- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Ley Impuesto de Ventas
- Ley Ordenamiento Fiscal
- Jurisprudencia 1789
- Código Civil
- Informe Carter
- OCDE Convenio y reglamento
- Código de Normas y Procedimientos Tributarios
- Reglamento de Gestión, Recaudación y fiscalización
- Páginas WEB www.hacienda.go.cr
- Página WEB www.tributacion.go.cr
- Página WEB <http://dept.econ.yorku.ca/~sam/4070/haigsimons.html> Haig Simons

- Periódico La Nación Miércoles 26 de enero del 2005 Economía
- La Gaceta #12 martes 18 de enero del 2005
- El Financiero 21 27 marzo del 2005 Legales
- La Nación Viernes 15 de Octubre del 2004 Sucesos
- Ramírez Gómez, Salvador, 1994, El Impuesto sobre el valor añadido, Editorial Civitas, Madrid
- Nowanski Rowinski, Jorge, Asimetrías económicas, laborales y sociales en Centroamérica, Friedrich.
- Casado Ollero Gabriel, Álvarez Juan Manuel, Oreamuno Linares José Maria, Salto Van der Laat Diego, Fraude y evasión fiscal, Editorial investigaciones jurídicas, San José, Costa Rica
- Martín Queralt Juan, Lozano Serrano Carmelo, Casado Ollero Gabriel, Tejerizo López José M, Curso de Derecho financiero y tributario, Editorial Tecnos, 2001, Madrid.