

## LOS CUATRO ESTADIOS DE LA SOCIOLOGÍA TRIBUTARIA: APLICADOS A NUESTRAS INVESTIGACIONES Y PUBLICACIONES FISCALES

Juan ALVAREZ VILLAGÓMEZ<sup>1</sup>

### SUMARIO

I. *Definiciones y justificación.* II. *¿Es científico el análisis fiscal que hacemos en México?* III. *Sobre la Sociología tributaria cognitiva que proponemos.* IV. *Nuestra teoría tributaria subdesarrollada (Bunge).* V. *Análisis estético de los impuestos.* VI. *Un ejercicio para comenzar: Tasa 0% de IVA en exportaciones.* VII. *Uno más: Enfrentamiento de la proporcionalidad versus progresividad tributaria.* VIII. *Conclusiones.* IX. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

En México, nuestro avance en materia fiscal es pobre, esencialmente por el desdén de realizar investigaciones científicas en lo tributario. El uso de las matemáticas y estadística compleja está ausente como sustento en las conclusiones que los especialistas publican en revistas especializadas, en libros o en periódicos, las cuales pudieran más bien ser consideradas como una *opinión-estética*, pues pareciera que su pretensión está más encaminada a tocar sentimientos que exponer una teoría y comprobarla. Bus-

### ABSTRACT

In Mexico, the progress on tax research are scope-limited, due to the lack in using scientific method to obtain proven and sustained results. The use of mathematics and complex statistic is absent as sustenance in the conclusions that specialists publish in specialized journals, in publications or in newspapers, which could rather be considered as an aesthetic opinion, because it seems that his claim is more aimed at touching feelings than expose a proven theory. They seek immediacy in their publications rather than the advancement of

---

<sup>1</sup> Licenciado en Contaduría por la UNAM, abogado, Maestro en Derecho Corporativo, Doctorando en Educación y Posgraduated in Business Administration por la University of Surrey (UK). Autor de seis libros sobre Impuestos al Comercio Exterior, IVA y teoría tributaria. Profesor de impuestos en la Facultad de Contaduría UNAM. Expresidente Comisión Comercio Internacional Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Coordinador técnico Revista Consultorio Fiscal, UNAM.

can la inmediatez en sus publicaciones y persiguen un beneficio concreto, más que el avance de la profesión fiscal necesitada de especialistas tributarios con formación científica. Con ideas de Boudon y Bunge, propondremos una reflexión sobre este fenómeno que intentaremos explicar desde lo que hemos denominado: *Sociología tributaria*, en sus cuatro estadios.

### **PALABRAS CLAVE**

Ensayismo fiscal. Análisis estético de los impuestos. Sociología tributaria cognitiva. Teorías útiles vs verdaderas. Publicaciones de carácter informativo.

the tax profession, needed of professionals with scientific orientation. Based on the theories of Boudon and Bunge, we will propose a reflection on this phenomenon, since the category defined by us as: tax-sociology, in its four stages.

### **KEY WORDS**

Tax essay. Aesthetic tax analysis. Cognitive tax sociology. Useful theories versus true theories. Informative publications.

## **I. DEFINICIONES Y JUSTIFICACIÓN**

Sustentados en el trabajo de Boudon (2004), *La Sociología que realmente importa*, nos permitió proponer las siguientes categorías en propósito de comprender el tipo de análisis fiscal y las características de las publicaciones de tipo tributario que realizamos en México:

1. Sociología tributaria informativa, descriptiva o de consultoría: Entendida como aquella que produce análisis y datos orientados a la toma de decisiones de los interesados, por ejemplo, informar sobre las fechas de presentación de una declaración fiscal, explicar con ejemplos los elementos a considerar para el cálculo de un impuesto, entre otros de naturaleza similar que sólo buscan dar a conocer un suceso;
2. Sociología tributaria comprometida o crítica: La cual identifica defectos en la determinación o aplicación tributaria y propone remedios para los mismos. Generalmente se presentan en los artículos sobre reformas fiscales dentro del cual los analistas resaltan las posibles inconsistencias que pueden tener contra el sistema fiscal en su conjunto, contra lo que se aplica en otros países o que a su parecer violentan la Constitución Federal. A diferencia de la opinión informativa, este tipo de publicaciones

contienen ciertos elementos de verdad, pero, con palabras de Bunge (1980, p. 163), se podría ubicar en la categoría de "*crítica social, fundada en datos parciales o en consignas ideológicas*";

3. Sociología tributaria estética<sup>2</sup> o expresiva: La entendemos como aquella que intenta despertar emociones por medio de la descripción de fenómenos sociales que fueron experimentados por alguien más o por el propio autor; y
4. Sociología tributaria cognitiva o científica: Tiene como propósito explicar los fenómenos que analiza con elementos verificables, digamos, contiene descripciones precisas, modelos matemáticos y experimentación.

Las limitaciones que presentan nuestras publicaciones pueden ser explicadas desde la forma de organización departamentalizada que tenemos en los institutos y universidades. Por citar un ejemplo, en la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM) que se encuentra organizada por Facultades, los trabajos de investigación que se realizan en la Facultad de Contaduría y Administración (FCA) en materia fiscal, difícilmente encuentran correlación con investigaciones de mismo corte que realizan en la Facultad de Derecho, aún y cuando busquen elementos concordantes o complementarios. Más bien es común que busquen sus pares fuera de la UNAM y acuerden alianzas entre instituciones o universidades que también enseñan Derecho y no con psicólogos, ingenieros o contadores de la misma casa de estudios. Misma situación de divorcio existe en un abordaje interesante que pudiera realizarse en la Facultad de Ciencias Políticas y Sociales sobre los efectos del Libre Comercio en México, que también son del campo de actuación e interés de la FCA, a fin de compartir experiencias y complementar hallazgos. Esto mismo se traduce en la propia práctica académica, pues teniendo estudios interesantísimos de la Facultad de Filosofía y Letras sobre Educación Universitaria; en la FCA estamos ávidos de conocer la manera en que podríamos mejorar nuestra práctica docente y nos conformamos con pequeños diplomados impartidos por externos, cuando contamos con grandes estudios al respecto dentro de la Universidad.

---

<sup>2</sup> Para su mejor comprensión, más adelante lo abordamos de manera particular con apoyo de las publicaciones de Adolfo Sánchez Vázquez en las que ese autor plantea interrogantes como: "¿Qué tipo de saber es la Estética? ¿Qué relación guarda este saber con la filosofía y las ciencias?"

Las comunicaciones existentes entre investigadores de diferentes Facultades se realizan de manera personal entre los profesores que coinciden en otros ámbitos y acuerdan compartir proyectos. Nada institucional. Esto deriva en investigaciones de corte único, en ocasiones con epistemología artificial, con probabismo exagerado, aludiendo al todo se vale, con imprecisión en sus proposiciones y con un claro desdén hacia otras profesiones como la si propia fuera suficiente para lograr un desarrollo científico en lo tributario. Eso limita nuestros estudios, ¿podríamos permitir que nuestros alumnos de Contaduría conversen con los estudiantes de Psicología, Derecho, Ingeniería, etnógrafos, historiadores y biólogos para disertar ampliamente sobre el sistema fiscal mexicano? O, ¿acaso el aislamiento en las aulas de su propia Facultad es suficiente para comprender los complejos problemas de la humanidad en esta materia?

Así es como llegamos a estas preguntas: ¿qué es la Sociología tributara y cuál es la razón de incorporar a la sociología en los estudios de carácter fiscal? Baste recordar estudios sociológicos de avanzada (concepto de Bunge<sup>3</sup>), como el informe Coleman<sup>4</sup> que permitió proponer la importancia del origen social de los estudiantes como elemento sustancial para el aprendizaje, en lugar de solo concentrarse en los elementos de la organización escolar (p. ej. diseño de contenidos e instalaciones), así como las características de los profesores, que hasta esa fecha eran considerados esenciales, dejando fuera otros elementos que contribución importante. Por su parte Boudon aporta la estructura del sistema de interacción, en el cual sostiene que las acciones de los individuos no pueden ser comprometidas más que con referencia al contexto social en cuyo interior se sitúan o, de forma más técnica, más por referencia a la estructura del sistema de interacción en el cual participan. Merton<sup>5</sup> sostiene que la disociación entre la estructura cultural y la social, no es producto únicamente de la falta de regulación normativa, pues debe ser explicada además por la falta de cumplimiento de aquello que las normas prometen, lo que genera anomia<sup>6</sup>.

---

<sup>3</sup> *Ibidem*.

<sup>4</sup> James Samuel Coleman. Propulsor del método cuantitativo basado en los estudios de Lazarsfeld en lo que denominaron Sociología Matemática.

<sup>5</sup> Robert King Merton. Con grandes aportes a lo que se denominó Sociología de la Ciencia, una de sus obras de 1973.

<sup>6</sup> Sugerimos consultar otras publicaciones de Alvarez V., Juan, sobre *Anomia Fiscal*.

Un aporte fundamental de Pareto<sup>7</sup>, (quien por cierto, siendo Doctor en Ingeniería es considerado como uno de los grandes sociólogos contemporáneos), fue la aplicación del método de las ciencias naturales a la probabilidad, añadiendo dos variables a sus investigaciones por sí ya complejas por su concepción: los sentimientos y la racionalidad humana.

Así entonces, nuestra propuesta sobre la aplicación científica a un tópico catalogado como “no-científico” (como sería la materia fiscal) no es propiamente nuevo, pues damos cuenta que muchos investigadores anteriores lo han conseguido ya. En este caso, si algo pudiera tal vez ser innovador, es buscar que el método de la ciencia se aplique al análisis fiscal, a los elementos de una contribución, a la adecuación de la conducta a la norma, a la sanción fiscal, a la jurisprudencia que se aplica en los tribunales fiscales, por mencionar algunos, y sobre conceptos que contienen una gran carga valorativa como: justicia fiscal, equidad tributaria, simetría impositiva, la relación derechos humanos e impuestos, entre otros de corte similar, que pretenden ser explicados con ayuda de la filosofía de la ciencia (epistemología-tributaria) y con un enfoque científico-sociológico, que es el principal campo de investigación del autor<sup>8</sup>.

De forma contemporánea, no se podría sostener que un hecho pueda ser analizado, estudiado y explicado sobre una sola línea de actuación, digamos solo

---

<sup>7</sup> Vilfredo Pareto. Su inquietud de entender por qué las teorías económicas no coincidían con la realidad observada, se adentró a la Sociología y a la Política.

<sup>8</sup> Por mencionar algunos de sus ensayos, referimos:

- Alvarez Villagómez, Juan, *Filosofía científica: Una mirada al quehacer sancionador del Estado en materia aduanera*. Publicado por la Defensoría el Contribuyente y Usuario Aduanero, Ministerio de Economía y Finanzas, Lima, Perú, Noviembre 2018. El autor propone que los problemas de carácter fiscal que se pretendan resolver con modificaciones legislativas, se encaren científicamente, para evitar que una acción bien intencionada pero improvisada empeore el estado del problema que se buscaba solución.
- Alvarez Villagómez, Juan, *Ciencia y Filosofía para la profesión contable*, Revista Contaduría Pública, IMCP, Edición 499, marzo de 2014, Ciudad de México. La profesión [de los especialistas fiscales] demanda pensadores de primera categoría: “filósofos-contables”, precisos en la formulación y concepción de los problemas.
- Alvarez Villagómez, Juan, *A Propósito de las reformas aduaneras 2014*, Revista Praxis del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, México. El autor expone “*Sobre la importancia de la investigación académica para proponer reformas debidamente contextualizadas*”.

sobre la hermenéutica jurídica o tomando la experimentación en el cálculo y determinación de impuestos que realiza la Contaduría Pública. En consecuencia, la aplicación de los elementos sociales (o incluso antropológicos e historiográficos) denominaremos por concreción: sociológico; a la intención de aplicar el método científico para arribar a conclusiones lo denominaremos cognitivo o de la ciencia; y como todo lo anterior está enfocado a la materia fiscal, lo nombraremos tributario.

De la suma de los tres conceptos anteriores nos permitimos proponer una nueva categoría: la Sociología tributaria cognitiva, para lo cual damos el reconocimiento debido a Bouton pues descansamos nuestra categorización en sus estudios y publicaciones.

## **II. ¿ES CIENTÍFICO EL ANÁLISIS FISCAL QUE HACEMOS EN MÉXICO?**

Aunque algunos estudios y análisis que se realizan a las normas fiscales parecen más o menos científicos, digamos bien estructurados y fundamentados, la realidad es que muchos de ellos son más bien producto de un impulso para analizar y concluir sobre un fenómeno o elemento que se le ha pedido emitir su opinión. Para ello, más que basados en datos, se utiliza la percepción como primer elemento, la experiencia personal y en ocasiones hasta el sentido común o el pensamiento político que se tiene sobre un asunto dado. Pudiéramos estar ante una crisis de identidad como la que en tiempos pasados (y al parecer todavía con muchas imprecisiones) se sigue realizando sobre si la contabilidad es un arte o una ciencia. Así entonces conviene preguntarnos: ¿Los estudios sobre los impuestos son científicos? ¿Las clases universitarias que preparan a los profesionales fiscales son científicas o se encuentran sustentadas en la experiencia del profesor y en lo que ellos consideran como válido o deseable en la formación del estudiante?

El análisis tributario sobre un sistema fiscal o sobre algunas disposiciones específicas que se pretenden aplicar a un caso concreto contienen más rasgos estéticos e ideológicos que científicos, es decir, son más de corte intelectual y literario, algo que podemos llamar: "Ensayismo fiscal", como lo nombraría Boudon (2004). ¿Cómo podríamos calificar lo que publicamos? ¿Estamos enseñando algo

nuevo? ¿Nuestras publicaciones son propositivas o simplemente descriptivas?<sup>9</sup> ¿Atraemos a nuestros lectores por la propuesta científica contenida en la obra o por nuestras dotes literarios?

Cuando un analista fiscal escribe en periódicos o incluso en revistas especializadas, a menudo está realizando un “análisis estético de los impuestos”, pues se allega de su experiencia personal, magnifica elementos particulares para decir que pueden ocurrir a grandes escalas y además, los redacta de tal manera que afloren los sentimientos de quienes los leen. Permítanme citar un ejemplo: la afirmación de que el terrorismo fiscal ha regresado y por tanto, ante una falta menor en el pago fiscal, cualquier contribuyente podría terminar en la cárcel. Note que no estamos haciendo juicios de valor sobre si esa nota es verídica o no, es probable que tenga muchos o pocos elementos de verdad, pues el propósito de su publicación es despertar emociones a los lectores y no la de presentar una conclusión científica sobre el posible desenlace de una disposición sancionadora. Este tipo de publicaciones también puede ser explicado desde la disciplina en que el analista fiscal se desenvuelve, su bagaje cultural, su capital social y desde luego, su intencionalidad.

### **III. SOBRE LA SOCIOLOGÍA TRIBUTARIA COGNITIVA QUE PROPONEMOS**

Si es posible que el planteamiento se reduzca a una proposición, si puede ser expresada en forma matemática o si es capaz de utilizar técnicas estadísticas sofisticadas, ¿ya lo podríamos enumerar como un trabajo científico? Es posible que no, pues la comprensión sobre si algo es o no científico es mucho más que lo expuesto, pero tal vez, una vasta mayoría de lo que se publica en materia fiscal no reúne ni aún esos elementos señalados y esto podría ser el comienzo. Con ideas de Tocqueville, tal vez podríamos inspirarnos en explicar fenómenos “intrigantes o enigmáticos”, indagando en sus causas, preguntándonos cuál es el significado que un comportamiento tiene para ese individuo, el cual puede variar de acuerdo con el contexto social en que se desenvuelve el individuo. A decir de Pareto, quien sostenía que las personas prefieren las teorías útiles que las verdaderas, es

---

<sup>9</sup> Hacemos un simple resumen de las obligaciones, describimos su forma de cálculo, agendamos su época de pago y advertimos lo que dice el precepto analizado sobre las infracciones que se pueden derivar de su incumplimiento.

claro que entre los especialistas fiscales se busca el resultado, el beneficio, lo que representa un estatus en el campo profesional aunque esto no contribuya al avance de la profesión que le reconoce. Finalmente<sup>10</sup>, para eso existen los centros de investigación, para investigar y para evaluar alumnos. Después los componemos, después les enseñaremos lo verdaderamente importante en el campo de trabajo, como: estimar tiempos para cuantificar cotizaciones de honorarios, tramitar y gestionar permisos ante la burocracia y sobre cómo hacer *lobbying* con clientes y con autoridades. Por lo pronto, en tanto conoce algo de ciencia tributaria bástele usar un lenguaje técnico-oscuro ante sus pares para parecer profundo o *sabio* en materia fiscal.

¿Análisis científicos o solo de tipo “tributario informativo”? ¿A qué llamamos publicaciones descriptivas, informativas o de consultoría? Como ya señalamos, estamos proponiendo la clasificación que realiza Boudon sobre la Sociología. Este autor consideraba que este tipo de análisis “informa a las personas y dan forma a las decisiones”; se trata de un análisis que busca una respuesta a una situación específica, útil, *no-académica* o teórica, a decir, en lugar de: ¿qué produce que un sistema fiscal sea equitativo?, indagar sobre: ¿debo pagar estos impuestos si pueden ser considerados como inequitativos? Alejarse de lo que pudiera ser interesante pero inútil (como se crítica a la filosofía), para acercarse hacia lo concreto y lo benéfico, hacia una situación particular que debe ser solucionado pragmáticamente. Este tipo de análisis aumenta cuando un Estado crea un nuevo impuesto o modifica la forma de cálculo de una contribución, digamos por una situación externa, y no, como sucede en la “cognitiva” que nace del interior del investigador, de su curiosidad, aunque no exista un caso específico en ese momento a quién aplicarla.

#### **IV. NUESTRA TEORÍA TRIBUTARIA SUBDESARROLLADA (BUNGE)**

¿Una revolución científica en México sobre el análisis y la investigación fiscal? ¿Es esto posible? Quizá empezando por enseñar matemáticas a los teóricos tributarios, propugnando por implementar el método científico en el análisis fiscal y buscar comunicación entre profesionales de varias formaciones (investigación

---

<sup>10</sup> Permítase un poco de ironía.

multidisciplinar) o compartiendo métodos que le son propios a ciertas especialidades (estudios de corte transdisciplinar). Eso podría ser un buen comienzo, pues las revoluciones científicas han pasado desapercibidas aún para los académicos, no porque no las hubiesen leído sino porque no las aplican en su práctica profesional, académica o investigativa. Por ahora solo practicamos un poco de *gimnasia-intelectual*, como aludía Einstein, o lo que es lo mismo: “epistemología artificial”, problemas pequeños, pasajeros, ocasionales, mal abordados, de poco interés y utilidad, que no retan a nadie, más bien alimentan el conformismo. ¿Por qué el *Círculo de Viena* fue tan productivo e influyente aun cuando estuvo en funciones un breve periodo de tiempo? Tal vez porque permitió la conversación de matemáticos con filósofos, científicos naturalistas con sociales, historiadores con expertos en lógica.

Soluciones claras apoyadas en teorías rigurosas a problemas complejos, que se apliquen a una realidad estudiada y no tomada de soluciones que fueron útiles en otras ciudades, con otra población y con otras necesidades. La idea de que lo oscuro es profundo debe ser superada, seamos claros en nuestras proposiciones, buscando la verdad y no solo la conservación de plazas de investigación que eternamente se hallan “en proceso de investigación”. De igual manera la celebración de mesas de trabajo pequeñas que permitan la conversación, (no más abogados-abogados o contadores-contadores; más bien abogados-sociólogos-antropólogos-contadores-ingenieros), alejados de la comodidad de nuestros pares, de nuestros estudiantes que conocemos y de la Facultad o centro de trabajo que nos respeta porque les hemos dirigido tesis o les dimos trabajo.

## **V. ANÁLISIS ESTÉTICO DE LOS IMPUESTOS**

La separación del lenguaje racional de la ciencia contra lo emotivo del arte. La Estética se nutre de la concepción que se tiene de la sociedad en un momento dado, denominada como filosofía de la praxis (Sánchez Vázquez, 1992, p. 60), se ocupa de ciertos objetos que solo son útiles al hombre, porque le son valiosos, son estéticos. Es esto precisamente el divorcio que existe con las ciencias naturales, pues si bien pudieran compartir el mismo objeto de estudio, digamos: la naturaleza; la Estética no parte de lo bello que es en sí la naturaleza, eso que actúa, se desarrolla y crece de forma paralela o independiente con el hombre,

sino la percepción de lo que el hombre tiene por bello, en otras palabras: lo valioso estéticamente. En lo que a este análisis nos compete, es responder: ¿qué es lo valioso en una publicación en revistas o en un periódico que está limitado en alcance de texto? El morbo, la euforia, tocar sentimientos, gritar consignas o alimentar ideologías, con temas de *relevancia social* ávidas de encontrar a un líder de opinión que confirme sus suposiciones. No se busca la verdad, el lector no piensa porque leyó, sino que tiene una ideología e indaga entre la prensa un copensador que le proporcione soporte y lo justifique.

Análisis estético supone ver la forma, se le atribuye un valor a esa publicación que generalmente es pasajera, es importante porque el momento lo requiere pero al poco tiempo deja de ser útil, es fugaz y no permanente, es emotiva pero no pensativa, actúa rápido y produce una sensación que es precisamente eso, su valor; por ejemplo: "*IVA sobre flujo de efectivo*", impreciso pero certero en su propósito; "*impuestos sobre impuestos, su inconstitucionalidad*", para criticar que a la base del IVA en importaciones se le debe agregar el IEPS y el DTA, cuando en realidad lo que propugna es la equidad tributaria entre una compra nacional y una de procedencia extranjera; nuevamente imprecisión, pero se venden revistas; "*EUA impondrá nuevamente aranceles al acero mexicano*", cuando en realidad se trataba de cuotas compensatorias provisionales que se aplicarían solo a productos que se ingresan a un mercado realizando prácticas desleales en el comercio internacional, una confusión digna de enmarcar para quien confunde las contribuciones de los aprovechamientos. Y así del mismo corte es el estetismo fiscal, en el cual los editores sugieren un *disclaimer*, para protegerse cuando el lector mire que lo publicado corresponde poco contra la realidad y no sea tachado de oportunista.

Al interior de las casas editoriales sucede algo parecido, poco oficio editorial, publicaciones financiadas por sus propios autores o que provienen de sus mismos pares y buscan en la publicación cubrir el trillado anhelo de: escribe un libro, planta un árbol, etcétera. Excepciones siempre habrá, pero tal vez podría ser útil que los investigadores sean litigantes, a la par que los litigantes sean investigadores. En otras publicaciones he defendido mi postura que para ser un gran prácticamente-fiscal debe ser primero un gran teórico-tributario.

## VI. UN EJERCICIO PARA COMENZAR: TASA 0% DE IVA EN EXPORTACIONES

Sigamos con un poco de gimnasia. Alimentemos nuestra alma, finalmente, a decir de Eduardo Punset, *El alma está en el cerebro*. La tasa 0% de IVA se concede al contribuyente que realice el acto jurídico de exportar o practique la actividad exportadora. Esto hace relevante comprender el alcance del término *exportación*, que apegados al Artículo 29, segundo párrafo, en su fracción I, de la Ley del IVA, nos encontramos con esta definición: "Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios: I.- La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la Ley Aduanera". Algo más o menos así:

$$\varepsilon = t\alpha \mapsto \eta$$

La exportación que otorga la tasa 0% está condicionada al tiempo  $t$  (infinito o indeterminado  $\alpha$ ) en relación  $\mapsto$  con el concepto que dispone la Ley Aduanera, la cual hemos señalado como  $\eta$ .

Es decir, el concepto de exportación de la Ley Aduanera se encuentra impactado o influenciado por la temporalidad, si es indefinida o no. Esto es precisamente la base de concesión de la tasa 0%, la cual podemos despejarla de esta manera:

$$0 = [t\alpha \mapsto \eta] - \varepsilon$$

Sólo la exportación con carácter de definitiva otorga la aplicación de la tasa 0%, es decir, no basta con tomar la definición de exportación de la Ley Aduanera  $\eta$ , pues se encuentra interrelacionada  $\mapsto$  al tiempo "infinito" de permanencia  $t\alpha$ .

Si la operación que se analiza consiste en una salida, pero en carácter temporal, la transacción no podría sujetarse a la tasa 0%, la cual se presentaría de esta manera:

$$\varepsilon - t\alpha = [err \eta]$$

Si a la definición de exportación le eliminamos la variable de tiempo, expresada como  $-t\alpha$ , en este caso "definitiva", continuará siendo una exportación (para efectos aduaneros) pero sin validez *err* para la procedencia de la tasa 0% de IVA, pues como señala el propio texto legal, solo a la exportación en carácter de definitiva podrá aplicarse 0%.

Ahora bien, decir que la exportación, especificada aquí como  $\eta$  será la que determine la Ley Aduanera, podremos encontrar al menos dos grandes grupos

de exportaciones que a su vez se componen cada uno de dos elementos, como sigue:

- Exportación por su tiempo: temporal y definitiva;
- Exportación por su ejecución: directa o indirecta.

El primer tipo de exportación por su tiempo  $\eta.\tau$ , es la salida física  $\succ$  más su tiempo de estancia  $+ t$  sea temporal  $\tau$  ó definitivo  $\alpha$  el cual se expresaría así:

$$\eta.\tau = \succ + t [\tau \text{ ó } \alpha]$$

El segundo tipo de exportación por ejecución  $\eta.e$ , no hace mención a la salida física de los bienes, por eso eliminamos  $\succ$  y en su lugar agregamos la variable persona  $p$  y trámites aduaneros  $\chi$  pues es la persona y los trámites ante la Aduana quienes determinan la dirección o indirectación de este tipo de exportación, la cual podríamos representar de esta manera:

$$\eta.e = p \mapsto \chi$$

Repasemos el texto legal para mirar las hipótesis contenidas en la Ley Aduanera:

Artículo 102. El régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado.

Artículo 115. Se entiende por régimen de exportación temporal para retornar al país en el mismo estado, la salida de las mercancías nacionales o nacionalizadas para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica...

Esto se podría representar así:

$$[\eta.\tau - \eta.e = 0] \mapsto \varepsilon$$

En donde la exportación directa y la indirecta tienen el mismo valor, para efectos de la aplicación de la tasa 0% de IVA, en términos llanos esta sería nuestra conclusión:

Si un contribuyente pretende aplicar la tasa 0% de IVA en la enajenación de bienes, tendrán que ser exportados con propósitos definitivos. El concepto de exportación es amplio y se aplica tanto a las exportaciones directas como indirectas tal y como las define la Ley Aduanera, entre lo que destaca que la salida física del país no es determinante para considerarla exportada. Así,

la dirección o indirección no es relevante, si esta se ha realizado conforme al procedimiento previsto en la misma Ley Aduanera. Lo relevante para la aplicación de la tasa 0% será si la transacción tiene el carácter de permanente o definitiva, pues si el interés en la operación es temporal, no gozaría del 0% en función del tipo de acto o de actividad, debiendo acudir a la tasa aplicable que se asocia a los bienes: 0% si son mercancías descritas en el Artículo 2-A de la Ley del IVA o 16% si no son del tipo señalado.

## **VII. UNO MÁS: ENFRENTAMIENTO DE LA PROPORCIONALIDAD VERSUS PROGRESIVIDAD TRIBUTARIA**

Permítame proponer otro análisis buscando claridad en mis ideas. El Artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal establece que "... Son obligaciones de los mexicanos... contribuir para los gastos públicos... de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes..." Sobre este texto, expondría el siguiente silogismo:

La tarifa del Artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sobre la cual se calcula la carga impositiva de sueldos, salarios, honorarios y arrendamientos, entre otros, es de tipo progresivo, pues aumentan los ingresos a la vez que aumentan las tasas, digamos: tenemos dos variables en movimiento. Si la Constitución Federal solo autoriza el mecanismo proporcional en las leyes, entonces: ¿estamos en presencia de un método de cálculo para sueldos y salarios progresivo que es anticonstitucional? ¿El sistema fiscal progresista es constitucional en México?

¿Qué tendría que hacer para analizar esta disposición? Sugerimos lo siguiente:

1. Reduzca sus preguntas de investigación a una proposición y luego fórmulela.
2. Defina conceptos de la manera más detallada y precisa que sea posible, evitando largas explicaciones. ¿Son reducibles también sus definiciones? Inténtelo, fórmulelo nuevamente y ligue estas proposiciones contra el cuestionamiento principal. Cuide que sus variables sean armónicas, a decir, que las variables usadas en la definición de conceptos sean compatibles en ambas preposiciones, de otra manera, no podrían despejarse, sumarse, restarse o dividirse entre ellas.

3. Identifique las palabras o conceptos clave y mire si los definió o requiere definir o redefinir. Propongo algunos: Constitucional, sistema, progresivo, proporcional, impuestos, tipos, aplicación y relación. ¿Tiene definidas y formuladas cada una de ellas?
4. Ahora mire si las definiciones (ya formuladas) sobre la progresividad y proporcionalidad pueden reducirse entre ellas. ¿Qué es lo que obtuvo?
5. Finalmente aplique el resultado del punto cuatro anterior y aplíquelo al silogismo principal en el cual se estableció que los impuestos deben ser proporcionales. ¿Qué valores obtuvo? ¿Su fórmula arrojó un resultado positivo, negativo o *err*?
6. Conclusión: ¿La fórmula en la cual definió la progresividad es compatible con la fórmula constitucional de impuestos proporcionales? ¿Afirmativa, negativa o *err*?
7. Solo hasta entonces, llévela al campo práctico y verifique sus variables. A partir de este primer acercamiento podrá aplicar la Teoría de Sistemas de Luhman o los valores sobre distintos capitales de Bourdieu.

Este tipo de investigaciones se mira como una espiral, un sinfín, que en cualquier momento puede dar un giro para incluir otras variables o ampliar su campo de actuación. Cada avance le solicitará mayor atención, refinar su lenguaje, robustecer su conocimiento y quizá hasta una mejor precisión de sus objetivos. Al verse rebasado, si esto le sucede, converse con otros especialistas de otras ramas del conocimiento o con usted mismo, invitándose a iniciar otros estudios para que tenga los elementos para responder sus propias incógnitas. Espero que su propia curiosidad sea el motor de búsqueda que lo anime a ir más allá, no por méritos académicos o por los honorarios que podría devengar, eso vendrá después o al mismo tiempo de manera automática, lo que interesa por ahora es resolver sus propias conjeturas y rebasar sus propias fronteras.

## **VIII. CONCLUSIONES**

Bajo la premisa en la que hoy nos sumimos la mayoría de los especialistas tributarios, que es la venta de servicios y la obtención de ganancias reportables al interior de nuestros despachos, es dable comprender que surja una pregunta fundamen-

tal: ¿el tipo de análisis científico es rentable? ¿Habrá algún interesado que esté dispuesto a pagar por conocer la verdad o la proximidad a la verdad de una teoría? ¿Por qué tendríamos que desgastarnos en crear teorías y comprobarlas si quien paga por nuestros servicios no está interesado en la ciencia sino en su negocio?

Así podríamos revivir la vieja pregunta: ¿Qué relación existe entre la teoría y la práctica? ¿En qué aprovecha que nuestros litigantes sean científicos? ¿No será que la investigación fiscal es propia de los institutos y de las universidades, por lo que ello escapa de los despachos y de los tribunales? Si fuera cierto, que el avance de la profesión fiscal es pobre, está estancada o vamos en retroceso, si esto fuese cierto, ¿de quién es responsabilidad?

Reformas fiscales van y vienen, recomposición de objetivos y procedimientos al interior de los tribunales, nuevas formas de comunicar por parte de la autoridad fiscal y aduanera, libros académicos actuales, profesores y alumnos en las universidades defendiendo la libertad de cátedra, todo eso y más, pero es posible que no se hayan tocado las verdaderas causas de nuestro atraso tributario. De ser así, esto no es problema solo de la profesión contable, del Derecho Administrativo o de los abogados fiscalistas. Mientras no se invite a los especialistas a dialogar con otras profesiones, de las cuales hemos propuesto al menos a la Etnografía, Historiografía, Filosofía, Sociología, Psicología y a las Matemáticas Avanzadas, en opinión de quien escribe seguiremos dando vueltas entre nosotros mismos como aquel can que corretea a su cola o le ladra a un espejo. Los aplausos entre nosotros mismos, las felicitaciones de sus alumnos o los reconocimientos entre los integrantes del mismo gremio, han probado no ser suficientes para producir una nueva generación de filósofos contables o sociólogos tributarios. Así, seguiremos mirando publicaciones sensacionalistas con poco contenido de verdad (pero venden), reformas legales sin contexto y un vacío de conocimiento que se ha tapado con lo bello, un *estetismo fiscal* que florece con el tiempo.

## **IX. FUENTES DE INFORMACIÓN**

BOUDON, Raymond (2004), *La Sociología que realmente importa*, París, Universidad de La Sorbona.

BUNGE, Mario (1980), *Epistemología*, México, Siglo XXI.

SÁNCHEZ VÁZQUEZ, Alonso (1992), *Invitación a la estética*, México, Grijalbo.