

La elusión fiscal y la responsabilidad social empresarial en México: El IETU como impuesto de control

Adriana Verónica Hinojosa Cruz, avhinojosacruz@gmail.com
Universidad Autónoma de Nuevo León

Resumen

La responsabilidad social empresarial como ha sido tratada comúnmente se relaciona con la vinculación entre las empresas y la sociedad. Sin embargo, existe otro vínculo social que no es considerado dentro de las áreas de la RSE. Este es el vínculo entre empresas y gobierno. El cuestionamiento que surge de esta afirmación es ¿La evasión y elusión fiscal deben considerarse como una falta de responsabilidad social de las empresas? O al contrario ¿El correcto cumplimiento fiscal de las empresas las califica como empresas socialmente responsables? En la presente ponencia, se revisa y discute la pertinencia de integrar dentro del concepto de responsabilidad social empresarial el comportamiento fiscal de las empresas. Para tal efecto, primero se conceptualiza brevemente y para efectos del presente documento, la RSE. Después se fundamenta la necesidad de financiamiento del Estado y por consiguiente, la justificación de la existencia de los impuestos. Se toma el caso de México y sus bajas cifras de recaudación, así como las medidas impositivas que ha tomado la autoridad para promover obligatoriamente el cumplimiento del pago de impuestos a las personas físicas y morales que realizan actividades empresariales. Por último se discute y reflexiona sobre el aspecto ético del cumplimiento fiscal y su integración a la conducta socialmente responsable de las empresas.

Palabras clave: Impuestos, responsabilidad social empresarial, elusión fiscal, evasión fiscal, IETU

1. INTRODUCCIÓN.

La responsabilidad social empresarial como ha sido tratada comúnmente se relaciona con la vinculación entre las empresas y la sociedad. Sin embargo, existe otro vínculo social que no es considerado dentro de las áreas de la RSE. Este es el vínculo entre empresas y gobierno. El cuestionamiento que surge de esta afirmación es ¿La evasión y elusión fiscal deben considerarse como una falta de responsabilidad social de las empresas? O al contrario ¿El correcto cumplimiento fiscal de las empresas las califica como empresas socialmente responsables?

En la presente ponencia, se revisa y discute la pertinencia de integrar dentro del concepto de responsabilidad social empresarial el comportamiento fiscal de las empresas. Para tal efecto, primero se conceptualiza brevemente y para efectos del presente documento, la RSE. Después se fundamenta la necesidad de financiamiento del Estado y por consiguiente, la justificación de la existencia de los impuestos. Se toma el caso de México y sus bajas cifras de recaudación, así como las medidas impositivas que ha tomado la autoridad para promover obligatoriamente el cumplimiento del pago de impuestos a las personas físicas y morales que realizan actividades empresariales.

Por último se discute y reflexiona sobre el aspecto ético del cumplimiento fiscal y su integración al comportamiento socialmente responsable de las empresas.

2. CONCEPTUALIZACIÓN DE RSE.

La ética y la ciudadanía fundamentan la responsabilidad social. La ética (social) debe entenderse como la conducta racional del individuo orientada por su voluntad de lograr su realización plena y contribuir, al mismo tiempo, a la construcción de una sociedad más equitativa, más justa de acuerdo con las necesidades y los recursos de los

diferentes grupos y culturas, así como respetuosa de las singularidades de los valores y las culturas alternas la cual se cumple a través del ejercicio de una ciudadanía activa.

Touraine (1992) identifica la ciudadanía con la conciencia de pertenecer a la sociedad y con la capacidad del individuo de sentirse responsable del buen funcionamiento de las instituciones, en simetría con la obligación de las instituciones de respetar los derechos de hombres y mujeres. La ciudadanía es la capacidad de ejercer nuestra pertenencia en una sociedad, es decir, se es ciudadano según lo establezcan las leyes de la sociedad y se ejerce la ciudadanía en la forma en que se decida participar en la sociedad. De la definición de ciudadanía surge una complementación del término en ciudadanía activa en donde la participación tiene impacto en la individualidad al actuar con responsabilidad, solidaridad y cooperación hacia la sociedad. El énfasis es en su comportamiento (Gómez e Hinojosa, 2007).

Con fundamento en los conceptos anteriores se revisa la evolución de la RSE a través de sus principales exponentes y que Pérez (2011) muestra de la siguiente manera. (Tabla 1)

Tabla 1.

Evolución conceptual de la RSE*

Fuente	Definición
Bowen, <i>Social</i> , 1953, p. 6	Se refiere a las obligaciones de los hombres de negocios de perseguir esas políticas, de tomar esas decisiones o de seguir aquellas líneas de acción que son deseables en términos de los objetivos y valores de nuestra sociedad.
Friedman, <i>Capitalism</i> , 2002, p. 133	...hay una y sólo una responsabilidad social de los negocios: usar sus recursos y comprometerse en actividades designadas a incrementar sus utilidades tanto como se sigan las reglas del juego, es decir, comprometerse en una competencia abierta y libre sin engaño ni fraude.
Commission, Green, 2001, p. 6.	Concepto a través del cual las empresas incorporan de forma voluntaria preocupaciones sociales y medioambientales en la operación de sus negocios y en la interacción con sus stakeholders. Significa no sólo llenar expectativas legales, sino ir más allá del cumplimiento e invirtiendo más en capital humano, el medio ambiente y las relaciones con stakeholders.
Veloz, ISO 26000, 2008, p. 30	La responsabilidad de una organización respecto de los impactos de sus decisiones y actividades en la sociedad y el medio ambiente, por medio de un comportamiento transparente y ético que: a) Contribuya al desarrollo sostenible, la salud y el bienestar general de la sociedad. b) Tome en consideración las expectativas de sus partes interesadas, stakeholders: c) Esté en cumplimiento con la legislación aplicable y sea consistente con normas internacionales de comportamiento, y d) Esté integrada a través de toda la organización y practicada en sus relaciones.

*Fuente: Cuadro tomado de Pérez (2011) *Aspectos teóricos conceptuales de la responsabilidad social*. pp. 15-29
Nota autor del cuadro : La primera definición fue tomada de Carroll, *History*, 2008, p. 25

Por otro lado y en específico, sobre México, el mismo autor muestra como se ha evolucionado en el tiempo la RSE. (Tabla 2)

Tabla 2.

Evolución de la responsabilidad social en México*

Generación	Evolución conceptual de la responsabilidad social
1. Generación asistencial (fines del s. XIX a 1930)	Obras de caridad
2. Generación de transición (1940-1960)	Beneficencia pública y asistencialismo. Empieza a surgir el concepto de filantropía con actividades informales individuales o de empresas pero desligadas de estrategias empresariales o ideas precisas.
3. Generación del desarrollo. (Dos subperiodos, el primero de finales de los sesenta a 1984, y el segundo de 1985 en adelante)	Se consolidan las fundaciones de tipo corporativo y a partir de ahí surge la filantropía corporativa. La responsabilidad social se da inicialmente al interior de las empresas. Surge el concepto de inversión social basado en la idea de que la acción social empresarial no debe ser asistencialista. En los noventa emerge con fuerza el término de <i>Responsabilidad social empresarial</i> .

FUENTE: Cuadro tomado de Pérez (2011). *Aspectos teóricos conceptuales de la responsabilidad social*. pp. 15-29

Sobre el trabajo que realiza Pérez en la revisión de la construcción del concepto, ahora campo de estudio de la responsabilidad social, resalta la explicación que hace Hayek sobre el término responsabilidad al mencionar que en inglés, *responsability*, se refiere a aquello por lo que una persona u organización puede sentirse internamente responsable en términos de ideales o su conciencia (lo ético). En una segunda acepción se asocia a *Accountability*, que se relaciona con la rendición de cuentas ante otros, u obligaciones o compromisos ante otros, hay una responsabilidad externa, moral, exigible. Entonces, cuando se cumple con lo exigible se está siendo moralmente responsable y cuando, además se cumple de manera correcta, con un compromiso interno y de manera voluntaria, se es ético. Son las dimensiones externas e internas de la responsabilidad aplicables a las personas y por supuesto, a las empresas.

Por último, de acuerdo con Pérez Pineda (2010) como conclusión sobre el concepto de la responsabilidad social empresarial señala que:

... no se debe perder de vista que, aun cuando la empresa existe de manera central para generar utilidades o maximizar beneficios, en las últimas décadas ha aumentado sus prácticas que impactan de manera positiva en la sociedad muchas veces más allá de la norma. Aún cuando este cambio no necesariamente sea por un verdadero compromiso con la sociedad (pues la razón de ser de la empresa no es esa), lo cierto es que bien sea por una mera cuestión de imagen, de mercadotecnia, estratégica o ante una realidad contextualizada por el cambio climático achacado a las empresas, lo cierto es que están haciendo algo, de manera voluntaria y más allá de la legislación vigente.

Sin embargo, y como discusión central de la presente ponencia, existen comportamientos empresariales que se encuentran dentro de la norma, pero que en algunos casos no se atienden de manera socialmente responsable, tal es el caso del incumplimiento en el pago de impuestos a través de la elusión fiscal. Esto se tratará en párrafos posteriores.

3. JUSTIFICACIÓN DEL FINANCIAMIENTO DEL ESTADO

En este punto, se justifica y revisa, de manera básica y general, la razón de la existencia del Estado, sus funciones y sobre todo, el mecanismo principal de su financiamiento.

De acuerdo con Samuelson (2002) la economía es el estudio de la manera en que las sociedades utilizan los recursos escasos para producir mercancías valiosas y distribuirlas entre los diferentes individuos. La teoría económica se rige por dos premisas que fundamentan su existencia y utilidad en la sociedad: (i) los bienes son escasos y (ii) la sociedad debe utilizarlos eficientemente.

El mercado es la arena en donde se llevan a cabo los intercambios económicos. Este presenta imperfecciones como por ejemplo, la falta de producción suficiente de satisfactores, el alza de precios, monopolios, las externalidades y sobre todo la desigualdad en la distribución de los bienes o de la riqueza resultado de la operación del mercado.

La economía no prevé o puede establecer que tal o cual distribución sea la aceptable o correcta y es aquí en donde se requiere de las políticas y el marco regulatorio, así como de la ética¹, para definir en una sociedad el marco de acción de un mercado y de la distribución de la riqueza ya que en estricto sentido, una economía de mercado, en donde se deja que la mano invisible² regule al mismo, deriva invariablemente en la falta de equidad y en el aumento de desigualdades en cualquier sociedad lo cual justifica la intervención del Estado en el mismo. Sus objetivos principales son aminorar las fallas del mercado y promover la competitividad para buscar el equilibrio general. Para el logro de estos objetivos se le atribuyen al Estado las funciones de mejorar la eficiencia, la equidad y la estabilidad en el mercado.

Ayala Espino (1992) señala que la experiencia histórica muestra que el estado y el mercado se han relacionado siempre, que los mecanismos institucionales para organizar las relaciones entre el estado y el mercado son al mismo tiempo complementarios y competitivos y que dichas relaciones cambian de acuerdo con las necesidades estructurales y la organización institucional existente concluyendo que el mercado y el estado se suponen mutuamente y están inevitablemente relacionados.

La forma en que participa el Estado en la sociedad, se refiere a la implementación de un mecanismo regulatorio y responsable por medio del cual la sociedad opera. La tendencia es hacia la generación, derivada de esta intervención estatal, del bienestar general satisfaciendo las necesidades de sus integrantes y promoviendo el crecimiento macroeconómico. Sus objetivos principales son aminorar las fallas del mercado y promover la competitividad para buscar el equilibrio general. Para el logro de estos objetivos se le atribuyen al Estado las funciones de mejorar la eficiencia, la equidad y la estabilidad en el mercado.

Para tal efecto, el Estado requiere de recursos financieros que utiliza para la provisión de bienes y servicios públicos así como, para la asignación y redistribución del gasto. Los mecanismos con los que cuenta el Estado para allegarse de recursos y tener la posibilidad de realizar estas funciones, son las contribuciones fiscales y el financiamiento

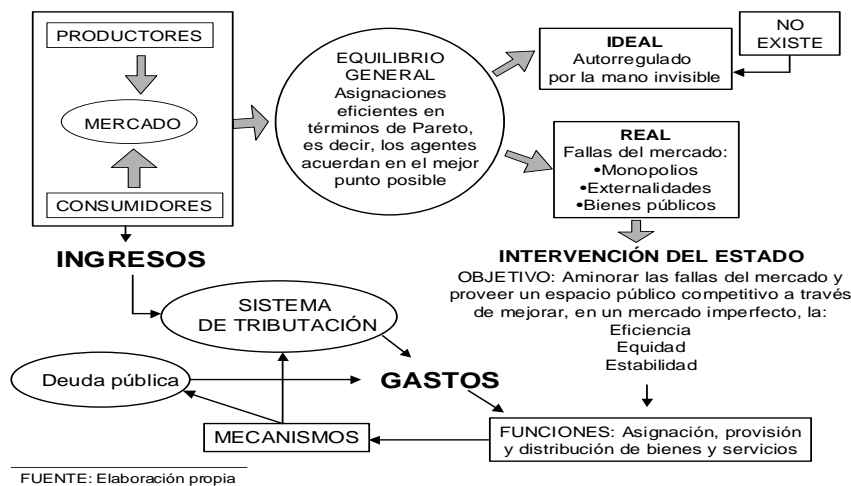
¹ Se refiere a la ética pública como elemento fundamental de las políticas públicas en las sociedades.

² La autoría del concepto de la mano invisible se le atribuye a Adam Smith (1776) quien señaló en su obra la Riqueza de las Naciones que existe una armonía entre el beneficio privado y el interés público. Sostiene que aunque todo individuo lo único que busca es su propia seguridad, sólo su propio provecho...una mano invisible le lleva a promover un fin que no estaba en sus intenciones. Al buscar su propio interés, a menudo promueve el de la sociedad más eficazmente que si realmente pretendiera promoverlo.

público (Deuda). Las contribuciones, conocidas en la teoría económica como impuestos,³ se obtienen del mercado para lo cual el Estado requiere de la implementación de un sistema tributario que integre las políticas fiscales y el aparato administrativo necesario para realizar la función recaudatoria y de fiscalización los cuáles, deberán proteger y promover la actividad económica del mercado buscando un equilibrio entre las cargas impositivas y la producción y el consumo privado.

En la figura 1 se muestra gráficamente el papel que desempeña el Estado en el funcionamiento del mercado en cualquier economía. Como se observa, el Estado obtiene los ingresos necesarios para realizar sus funciones de mercado y regresa estos mismos ingresos, menos su costo de operación, también al mercado, pero redistribuyéndolos hacia las necesidades prioritarias de la sociedad como disminución de la pobreza, educación, salud, infraestructura y otras.

Figura 1. Justificación de la intervención del Estado en el mercado



4. FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DE LOS IMPUESTOS

Al establecer que el Estado requiere de recursos financieros para su funcionamiento, a través del marco regulatorio se establece, en los ordenamientos correspondientes, la forma en que se obtendrá, ya sea a través de contribuciones de parte de la sociedad o de deuda pública interna o externa. En México, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) establece en la fracción IV de su artículo 31 la obligación de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Aquí, se origina la relación tributaria entre la autoridad (Estado) y la ciudadanía conocida como obligación tributaria. El ciudadano puede ser una persona física o un grupo de personas que conformen una persona moral (empresa).

³ En la legislación mexicana, en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, se establece la clasificación de las contribuciones y en ella se encuentran los impuestos, además de las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos. El término contribución es más amplio que el de impuestos.

De acuerdo con Margáin Manatou (1997), la obligación tributaria consiste en el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie. Existen algunos aspectos que diferencian sustancialmente a la obligación tributaria que pertenece al Derecho Público de las obligaciones creadas dentro del Derecho Privado.

Como elementos propios de la obligación tributaria se menciona: (i) que su única fuente es la Ley (vía Ley, Decreto, Circular, etc.), (ii) que el acreedor o sujeto activo es siempre el Estado, (iii) que el objeto es único y consiste siempre en dar, el cual, sólo se satisface en efectivo ó excepcionalmente en especie, (iv) que tiene como finalidad recabar las cantidades necesarias para sufragar el gasto público, (v) que sólo surge de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto pasivo directo y, (vi) que responsabiliza al tercero que interviene en el acto, ya sea representante o mandatario del sujeto pasivo. A partir de este artículo constitucional, en México se establece un sistema de tributación regulado por leyes secundarias federales y estatales que cumplen con las características generales que establece la teoría al respecto.

5. SITUACIÓN DE LA RECAUDACIÓN EN MÉXICO

México, históricamente ha presentado niveles bajos de recaudación tributaria. Las principales causas son la evasión y elusión fiscal. Sin embargo, esta problemática no se limita a un asunto de restricciones legales y actividades de fiscalización la falta de cultura contributiva del ciudadano y de credibilidad en la función de asignación de los recursos financieros de manera eficiente y transparente por parte del Estado.

El estudio de la CEPAL (2010), Evasión y equidad en América latina, señala en el capítulo para México, que la recaudación del sistema tributario mexicano es una de las más bajas del hemisferio occidental, y en comparación con el tamaño del PIB resulta ser 4,5 puntos porcentual menor con relación al promedio de los países de América Latina. Esta comparación resulta más contrastante aún si se toma en cuenta que los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) recaudan 25 puntos de su producto nacional en promedio.

Efectivamente, al comparar a México con países con similar ingreso per cápita y con algunos países de América Latina con menor ingreso per cápita se observa que nuestra recaudación es la menor ya que en promedio en los últimos 18 años (hasta 2006) la recaudación como porcentaje del PIB en México era de 9.5% como se observa en la tabla 3.

Tabla 3. Recaudación como % del PIB

Ingreso pér cápita similar a México	Recaudación % del PIB
República Checa	21.6
Polonia	18.8
Hungría	25.7
Corea	16.7
Venezuela	21.4
Chile	20.4
Brasil	17.5
Argentina	15.5
Uruguay	18.4
Costa Rica	12.3
Ingreso pér cápita menor a México	Recaudación % del PIB
Colombia	13.5
Bolivia	13.8
Honduras	13.7
México	9.5

FUENTE: Paquete de la Reforma Integral de la Hacienda Pública (SHCP, 2007)

A nivel país, la investigación realizada por Cantalá, Sempere y Sobarzo (2005) del Colegio de México, en relación a la evasión fiscal de las personas físicas, se encontró que en los regímenes de actividad empresarial y profesional en 2003, es del 77 por ciento. En el régimen general de ley, es de un 75 por ciento, y en el Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS) la tasa es de 89 por ciento. Las cifras anteriores muestran que de un potencial recaudatorio de 100% actualmente se está obteniendo menos del 50 por ciento.

Si se considera únicamente, por ser el tema del presente trabajo, los ingresos por impuestos directos y en especial, los ingresos por impuestos directos de las empresas, México se encuentra en el promedio de la OCDE pero por debajo de países como Venezuela, Brasil y Chile. (Tabla 4).

Tabla 4.

Ingresos de Impuestos Directos totales y empresas

como porcentaje del PIB

País	Directos Totales	Directos Empresa
Promedio América Latina	4.8	2.2
Venezuela	12.9	3.0
Brasil	8.2	3.4
Colombia	7.6	2.3
Chile	6.0	3.3
México	4.8	2.4

FUENTE: Álvarez, D (2010) *Capítulo VIII. México: la tributación directa, cálculo de evasión en el impuesto a la renta y desafíos*, pp.287-323

Sobre el nivel de evasión, después de elaborar un modelo para estimar la evasión en México, Álvarez, concluye que en un primer ejercicio la evasión asciende al 46% de su potencialidad que equivale a 1.5% del PIB. Sin embargo, ajustando este resultado por motivos de devoluciones y comparándolo con otros estudios elaborados en México, obtiene que la evasión fiscal de las empresas en México es del 40% (1.3% del PIB) y que se presenta con una tendencia alcista.

El sistema tributario, además presenta deficiencias estructurales que provocan una pérdida de recaudación potencial y que significan un trato inequitativo al presentar regímenes especiales y actividades exentas. Específicamente, las exenciones establecidas en el artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) las cuales representan pérdidas en recaudación para el Gobierno Federal del 0.22 por ciento del PIB.

De acuerdo con la OCDE (2011) la razón principal de estos bajos ingresos es lo estrecho de la base tributaria. De acuerdo con estimaciones del gobierno, los gastos fiscales⁴ representan alrededor de 4% del PIB, lo que equivale a cerca de 20% de los ingresos gubernamentales observados. Además de las pérdidas de ingreso, los gastos fiscales complican el sistema impositivo, dejando un margen amplio para la planeación fiscal e incluso la evasión, como sucede en los casos de la declaración falsa de ingresos en categorías que reciben tratamiento más favorable. La

⁴ Los gastos fiscales son los montos de recaudación que el gobierno deja de percibir por los regímenes fiscales preferenciales, estímulos fiscales, entre otros conceptos que disminuyen la potencialidad recaudatoria.

eliminación de gastos fiscales ineficientes ampliaría la base impositiva y simplificaría el sistema, haciéndolo más transparente y sencillo de administrar.

Para Jiménez (2011) de la CEPAL, tal como sucede en el caso del ISR individual, la existencia de amplios tratamientos preferenciales hacia empresas de diversos sectores, merman la capacidad recaudatoria del sistema tributario, promueven una desigual distribución de la carga fiscal, complican la administración y cumplimiento del impuesto y abren amplias avenidas para la elusión y evasión fiscal.

Desde la perspectiva de la autoridad mexicana, el Jefe del Sistema de Administración Tributaria (SAT) en 2007, comentó que “...nos enfrentamos a una arraigada cultura de incumplimiento fiscal que, en el fondo, es parte de un problema más amplio: una cultura cívica endeble, lastimada por décadas de opacidad en los asuntos públicos, por episodios lamentables de corrupción o de dispendio en el uso de los recursos públicos; una cultura de incumplimiento alentada por la repetida experiencia de la impunidad o por la constatación de ofensivas inequidades en la aplicación de la ley”.

Esta revisión ligera, pero contundente, refleja que el problema de la baja recaudación de impuestos en México, va más allá de un simple problema de legislación o de productividad. Se observa que existe evasión en el cumplimiento y también elusión, que al parecer es considerado como un mecanismo adecuado y correcto por las empresas para aminorar su carga impositiva.

6. LA ELUSIÓN FISCAL.

El término elusión fiscal corresponde al ámbito jurídico, por lo que en los siguientes párrafos se acude a juristas para su definición. Rodríguez Mejía, Gregorio (2001) en una revisión que efectúa sobre la evasión fiscal, se refiere a la elusión fiscal como la Evasión fiscal legal. Se cita textualmente:

Como ha quedado dicho, autores como Flores Zavala distinguen la evasión legal de la ilegal; a la primera se le llama elusión. ¿Cómo se produce la elusión? Evitando la ubicación precisa de la conducta del posible sujeto pasivo de la contribución en el hecho generador. Lo anterior se logra mediante la sustitución de una figura jurídica que tipifique la ley como gravable por otra que no encaje en el tipo identificado por la norma fiscal.

La elusión no implica infracción ni delito, y su utilización depende de la pericia del contribuyente en potencia. Si se analizan las derogaciones y especialmente las modificaciones a las leyes fiscales, se observará que frecuentemente han tenido como propósito cerrar los caminos de la elusión.

Diversas medidas impuestas por la ley tienen la tendencia de evitar este tipo de evasión. Resulta lógica y ajustada a derecho la conducta de un empresario que en lugar de domiciliar sus negocios en un territorio en que sean gravados, los lleve a cabo en otro en que no lo sean; o bien que en lugar de dedicarse a actividades gravadas, las sustituya por otras que no lo son o lo son en inferior proporción.

Tanto en lo nacional como en lo internacional, la elusión del impuesto constituye un problema que a la legislación corresponde resolver. Los criterios para determinar al sujeto pasivo del impuesto por el domicilio, por la ubicación de la fuente de ingreso y por la nacionalidad no han sido suficientes para dar a los Estados interesados solución a esta evasión legal.

Complementando lo anterior Norberto Rivas y Carlos Paillacar (2007) caracterizan a la elusión fiscal a través de la revisión conceptual de varios autores. Se presenta en el tabla 3 la misma.

Revisión conceptual de la elusión fiscal por Rivas y Paillacar

Autor	Concepto
Héctor Villegas	Es la evasión lograda mediante abuso fraudulento en las formas de los negocios jurídicos.
Cardona Ramírez	No existe uniformidad en el significado que se da al término elusión, pues algunos lo emplean para designar la conducta no violatoria de la ley tributaria que se manifiesta en actos u omisiones destinados a evitar que surja la obligación de tributar o minimizar la cuantía de esa prestación, y otros se valen de él para aludir a la violación indirecta de la ley fiscal en contraste con la infracción directa o evasión.
Victor Uckmar	La distinción general y amplia entre evasión (violación directa de la legislación fiscal) y elusión (violación indirecta de la legislación fiscal), aceptada o no, se utiliza ampliamente.
Carlos Miguel Tacchi	La elusión constituye una especie, en cuya virtud a un hecho o acto gravado se le da la apariencia de otro con la finalidad expresa de sustraerse, en todo o en parte, a un tributo legalmente debido. Se trata de apelar a formas o estructuras diferentes de las convencionales, con tal de dar a un hecho imponible una investidura diferente sin alterar por ello su real naturaleza o sustancia.

FUENTE: Con información de Rivas (2007) *Caracterización de la elusión fiscal en el impuesto a la renta de Chile*, pp. 19-32

Rivas concluye que elusión fiscal es toda conducta dolosa del contribuyente que tiene como única finalidad evitar el nacimiento de una obligación tributaria, valiéndose para ello de fraude de ley, de abuso de derecho o de cualquier otro medio ilícito que no constituya infracción o delito.

La elusión fiscal, tanto las empresas como los profesionistas dedicados a la determinación de los impuestos, acuden a la planeación fiscal como un mecanismo legal para aprovechar los espacios jurídicos que las leyes fiscales no hayan cubierto y así evitar o minimizar el pago de impuestos. Este mecanismo, no viola las leyes, pero éticamente no es correcto, ya que las empresas o personas obligadas al pago de una contribución buscan la manera de no cumplir con su responsabilidad tributaria, sin cometer un delito fiscal. La elusión fiscal puede identificarse bajo el supuesto de que si los impuestos no existieran, las decisiones que se tomaron en un momento determinado (crear una sociedad civil, invertir en maquinaria nueva o ubicar, registrar a los empleados en otra empresa, etc.) hubieran sido otras que, en estricto sentido, incrementarían las utilidades de la empresa, tomando en cuenta que esa es su razón de negocio.

7. MEDIDAS CONTRA LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL EMPRESARIAL.

En vista del alto nivel de incumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes así como, el ejercicio poco transparente de la autoridad hacendaria en la asignación de los recursos públicos tanto hacia el ciudadano como de manera intergubernamental, en los últimos años la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT), ha implementado diversas acciones para disminuir esta problemática.

En lo referente a la baja recaudación observada, el SAT ha recurrido a acciones de fiscalización a través de la implementación de cruces de información entre contribuyentes, regulación de los impresores de comprobantes

fiscales, dictámenes de auditoría fiscal obligatorios para más contribuyentes así como, mecanismos de simplificación y facilidades administrativas, entre otras.

En 2008, derivado Reforma Integral de la Hacienda Pública, se implementaron algunas medidas de administración tributaria que tienen como objetivo aumentar la recaudación a través de la simplificación y combate a la evasión fiscal. También, se menciona que se fortalecerán, a partir de 2008, los mecanismos de auditoría, se mejorarán los sistemas de control en las devoluciones de impuestos y se promoverá el uso de la Firma Electrónica Avanzada. Asimismo, para disminuir la evasión, se aprobó para 2008 un impuesto contra la informalidad llamado Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE). Para combatir la elusión fiscal empresarial también en 2008 se aprobó el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) como un impuesto de control y complementario del actual Impuesto Sobre la Renta (ISR) cuyo esquema, implementación y resultados se abordara en los siguientes párrafos.

8. EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

De acuerdo con el Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, del H. Congreso de la Unión con proyecto de Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, publicado en la Gaceta Parlamentaria, la implementación del impuesto responde a los siguientes objetivos: —Se pretenden fortalecer el actual sistema tributario, mediante la nulificación de las distorsiones legales que actualmente se dan en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, el impuesto empresarial a tasa única se da como una solución para eliminar los regímenes preferenciales, así como para buscar desalentar las planeaciones fiscales que busquen eludir el pago del dicho tributo.

El Impuesto empresarial a tasa única es un impuesto con una tasa única de 17.5% sobre el flujo de efectivo cuyas características y mecánica promoverán incrementar la recaudación proveniente de actividades empresariales que realicen tanto personas físicas como morales. Su creación tiene la finalidad de limitar las pérdidas de recaudación resultantes de la planeación tributaria en el sistema impositivo empresarial. Este impuesto debe cubrirse en la medida en que su pago sea mayor que el impuesto sobre la renta.

Según la OCDE el IETU resultaría innecesario si México lograra ampliar la base de su sistema tributario empresarial regular, es decir la recaudación del Impuesto Sobre la Renta, de manera significativa. De lo contrario, el IETU debería seguir cumpliendo su importante función en términos de cubrir lagunas tributarias.

Tratando de no entrar en una discusión técnica, se resume que operativamente, las empresas, o personas físicas que realicen actividades empresariales, sujetas al IETU, pagarán únicamente uno de los dos impuestos directos, no se pagan los dos. Es decir, Si una empresa, antes de la entrada en vigor del IETU estaba pagando adecuadamente el ISR, el IETU, en su cálculo, resultará menor que el ISR y por lo tanto solo paga el ISR. Si por el contrario, la empresa, por motivos de estrategias fiscales o mejor dicho, elusión fiscal, su ISR era bajo o nulo, entonces, al calcular el IETU, seguramente este último será mayor y deberá pagarlo.

La autoridad, con la integración de este impuesto de control o complementario del ISR, pretende eliminar las planeaciones fiscales que ocasionaban las lagunas o vacíos legales de la Ley del ISR.

De acuerdo con el diagnóstico sobre los resultados del IETU presentado en junio del 2011 por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los resultados han sido favorables y se ha cumplido los objetivos del IETU:

- Ha sido declarado Constitucional.
- Ha funcionado bien como impuesto mínimo de control del sistema renta (que también incluye el Impuesto Sobre la Renta, ISR, y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo, IDE).
- Ha logrado incrementar la recaudación de ingresos tributarios en nuestro país para el Gobierno Federal, las entidades federativas y los municipios³.
- Ha ampliado el número de contribuyentes y la base tributaria.
- Ha contribuido a eliminar los espacios de evasión en el Impuesto Sobre la Renta (ISR) y reducir las planeaciones fiscales agresivas.
- Ha logrado poner un piso a la recaudación, particularmente la proveniente de sectores que tradicionalmente contribuían poco a la recaudación con relación a su capacidad de pago, como es el caso de los que se benefician de regímenes especiales y los sectores donde prevalecía más la evasión o la elusión.
- Lo anterior sin que sean los mismos contribuyentes que regularmente pagaban, de manera que se ha incrementado la proporción de contribuyentes que participan de la recaudación.

De esta manera, las acciones de la autoridad para combatir la evasión y la elusión fiscal así como para ampliar la base de personas, físicas y morales, que contribuyan de manera general y equitativa, son confrontadas y disminuidas por la actitud no correspondida de los ciudadanos que tienen como objetivo principal no pagar impuestos o pagar lo menos posible.

9. DISCUSIÓN ÉTICA

Respondiendo a algunos cuestionamientos sobre lo que es realmente la responsabilidad social empresarial, o mejor dicho, la responsabilidad social y al haber revisado su concepto y evolución, al menos en México, se puede decir que ha sido la forma en que las empresas intentan actuar a favor de la sociedad con acciones que van más allá de su razón de negocios. Sin embargo, al aproximarnos a un tema poco agradable como lo es el pago de impuestos, y además, al relacionarlo con la responsabilidad social, podría pensarse que se requerirá de la integración de este aspecto a la RSE y a la revisión de la acción socialmente responsable de las empresas.

El pago de impuestos genera a los empresarios y en general a las personas, un malestar debido a varias razones, entre ellas (i) su imposición o obligatoriedad; (ii) su poco claro beneficio social; (iii) una baja credibilidad en la autoridad, entre otras.

La discusión aquí se centra en que sí a pesar de las acciones de elusión fiscal o planeaciones fiscales a las que acuden las empresas, se pueden seguir considerando como empresas socialmente responsables.

Por ejemplo, si una empresa, acude al sistema de donativos con la única intención de deducir este gasto de sus impuestos, ¿Se es socialmente responsable? O, si una empresa, decide crear una sociedad civil en donde registrara a sus empleados como socios y así disminuye su carga fiscal correspondiente a las aportaciones de seguridad social y otros impuestos laborales. ¿Se es una empresa socialmente responsable? O, cuando se revisa la razón de negocio de

una empresa y realiza actividades sociales que van más allá de la norma, como lo señala el concepto de RSE, pero al mismo tiempo, a través de la contratación de una Despacho de contadores fiscalistas, logra disminuir su carga impositiva, con decisiones que también van más allá de su razón de negocios, ¿Se es una empresa socialmente responsable? ¿Cómo se puede calificar o medir que una empresa está comprometida con su sociedad (clientes, proveedores, gobierno, etc.) cuando logra encontrar los vacíos de la ley fiscal y los aprovecha o abusa de estos para disminuir su carga impositiva y al mismo tiempo financia una fundación de asistencia social?

Puede ser que la sociedad misma no tenga los elementos suficientes para determinar si una empresa que dentro de sus estados financieros muestra acciones de responsabilidad social también se encuentren acciones de planeación fiscal, debido a que, al menos en México, el Estado es el único facultado para determinar, de acuerdo con lo que establece el Código Fiscal de la Federación, que las decisiones tomadas lícitamente, provocan la disminución de la carga fiscal. Sin embargo, de igual manera como una empresa es socialmente responsable por un compromiso interno, integral, de acción voluntaria y de conciencia ética, también el pago correcto de impuestos atendiendo a decisiones derivadas legítimamente de su razón de negocios, sin elusión fiscal, debería ser un compromiso interno.

Puede ser que se argumente que la empresa prefiera contribuir directamente a la sociedad civil que al estado para que este realice la misma función social. Sin embargo, el no exigir a la autoridad que se apliquen los impuestos de manera clara y transparente también es una falta de responsabilidad social. No se puede acudir al argumento de que las instituciones están rebasadas y que la sociedad civil o la empresa atienden las funciones de estas. La razón de existir del Estado en una economía de mercado es precisamente aminorar las imperfecciones que este genera, por lo que al pagar impuestos y al exigir la rendición de cuentas de su aplicación correcta, exigimos también que las instituciones realicen las funciones para lo que fueron creadas y al mismo tiempo contribuimos con la sociedad.

La obligación tributaria establece una relación que desde el punto de vista de la empresa (o persona) no es recíproca ya que el derecho de cobrar (recibir) es únicamente de la autoridad y el de pagar (dar) es sólo de la empresa. En este sentido, la persona no percibe el beneficio que puede generar el pago de sus impuestos, su conciencia social no es clara y el término contribuir pierde sentido, al menos en el tema de los impuestos. Contribuir es sinónimo de cooperar, ayudar, apoyar, aportar, pero cuando no es claro para qué se está cooperando, a quien se está ayudando, porque se está apoyando y para qué se aporta. Se pierde el objetivo primo de financiar a un ente que en teoría opera para el bien común.

La explicación, en el caso de México se remonta a la experiencia de la administración pública que se ha vivido por decenas de años así como, por la falta de transparencia, rendición de cuentas y en general por la poca información verificable de la forma en que se utilizan los recursos tributarios. Por otro lado, esta percepción está tan arraigada en la sociedad que a pesar de que exista un cambio o acciones correctivas que disminuyan la corrupción y mejoren la administración de los recursos financieros del erario, se requiere de algo más profundo que modifique la conducta de las personas y de las empresas.

Asimismo, la ética y específicamente la ética social, integra la responsabilidad y solidaridad que implica vivir en una comunidad, por lo que cumplir con el pago de impuestos debe considerarse dentro del comportamiento ético que rige nuestra sociedad considerando que los humanos son eminentemente seres sociales, su ambiente natural es la sociedad y que la necesidad de pertenencia propia del individuo implica responsabilidad hacia el otro.

Por otro lado, se pueden corregir por medio de reformas a las leyes las fallas estructurales del sistema tributario y disminuir a través de la aplicación estricta de la ley, los actos de corrupción e impunidad de los funcionarios públicos, pero la obligación tributaria prevalecerá como principal fuente de financiamiento del Estado y deberá asumirse no sólo como una obligación legal, sino como una responsabilidad y solidaridad derivada de la pertenencia a la comunidad. La ética va más allá de la legalidad. Es una decisión individual con impacto social.

La falta de compromiso social tanto para realizar actividades voluntarias o de solidaridad está altamente relacionada con la falta de compromiso para contribuir al gasto público. Sé es responsable y solidario por convicción, por principio, por lo que se espera que estos mismos principios rijan la conducta de las empresas en todos las áreas, inclusive en lo referente al pago de impuestos. No se tiene la conciencia de que el medio financiero fundamental para que el Estado pueda ofrecer un espacio público idóneo para las actividades económicas y sociales además de cumplir con sus obligaciones de proveer bienestar social es a través del apoyo financiero de la sociedad misma.

Para concluir, queda la reflexión sobre la integración a la clasificación de las empresas en socialmente responsables también con su correcta contribución fiscal.

10. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ayala Espino, J. (1992). *Limites del mercado, limites del Estado, ensayos sobre economía política*. México: INAP.
- Cantalá et al. (2005) *Evasión fiscal en el impuesto sobre la renta de personas físicas*. México: El Colegio de México.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Gómez, C., Hinojosa, A.(2007) *Problemas éticos del mundo actual*. México: Pearson Educación – UANL.
- Hinojosa, A.(2006). *Configuración y revisión de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria en México: un enfoque cualitativo en el campo de las finanzas públicas*, en Derecho, Ética y Política a inicios del siglo XXI Compilación. México: Instituto de Investigaciones Jurídicas, FDYC-UANL. pp. 653-670.
- Jiménez, J., Gómez, C., Podestá, A., (2010) *Evasión y equidad en América Latina*. Chile: CEPAL
- Margain Manatou, E. (1997). *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*. México: Porrúa
- OCDE (2011) Estudios económicos de la OCDE: México 2011. OECD Publishing.
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264115934-es>
- Pérez, J., (2011) *La responsabilidad social mexicana, actores y temas*. México: Instituto Mora.
- Rivas, N., Paillacar, C., (2007). Caracterización de la elusión fiscal en el impuesto a la renta de Chile. CAPIV Review Vol. 5 ISSN version electronic 07184664
- Rodríguez, G., (2001) *Evasión fiscal*. México: Boletín mexicano de Derecho comparado. Enero-abril. IJ-UNAM.
- Samuelson, P., Nordhaus, W. (2002) *Economía*. México: McGraw Hill.
- SHCP (2011) El impuesto empresarial a tasa única: un diagnóstico a tres años de su implementación. México: SHCP.
- SHCP (2007) Paquete de la Reforma Integral de la Hacienda Pública. México. SHCP.
- Smith, A. (1986) *La Riqueza de las Naciones*. México: FCE