

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS



ELUSIÓN FISCAL EN MÉXICO

Trabajo terminal

**Que para obtener el diploma de
ESPECIALIDAD EN FISCAL**

Presenta:

LUIS EDUARDO OLIVER VERDUGO

Asesor:

M.A. ANA CECILIA BUSTAMANTE V.

Mexicali, Baja California, a

8 de diciembre de 2010

DEDICATORIAS

Con cariño dedico esta tesis a:

Mis maestros de Especialidad,

Mis compañeros, que con esfuerzo y dedicación logramos esta gran meta,

A mis Padres, que siempre me han apoyado y guiándome al éxito y al buen camino.

Obteniendo una gran formación moral y profesionalmente

AGRADECIMIENTOS

A mis maestros, por su dedicación y ganas para enseñar

A mis compañeros, que con esfuerzo y dedicación, juntos logramos

este gran proyecto profesional para nuestras vidas.

A la M.A Ana Cecilia Bustamante V, quien fungió como mi asesora y

a la Licenciada María Esther Corral Quintero

por haberme apoyado durante el desarrollo de mi tesis.

RESUMEN

Primero que nada se definirá qué es y que funciones tiene La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), ésta es una dependencia del Poder Ejecutivo Federal, de la cual se desprende como un órgano desconcentrado el Servicio de Administración Tributaria, que tiene como obligación aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, conforme al artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), el cual dice que son obligaciones de los mexicanos:

“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. “

De este artículo nace la obligación que se tienen todos los ciudadanos en el país de contribuir con el fisco de la manera en que dispongan las leyes, sin embargo, algunas leyes son imprecisas, lo que puede beneficiar a algunos sectores en específico.

En este trabajo se presentan supuestos de cómo algunos contribuyentes aportan a la SHCP de manera desproporcional e inequitativa, pero sin caer en un supuesto de ilegalidad ante la autoridad fiscal, el tema que se desarrolló es el de la “Elusión Fiscal”

El método de investigación utilizado para este análisis es el descriptivo, ya que del análisis del tema desglosado en tres capítulos, se pretende obtener una conclusión al respecto.

Esta práctica puede ser utilizada por todo aquel que así lo desee, incluso algunos especialistas en el tema aseguran que es primordial para el crecimiento y desarrollo de una empresa, ya que optimizando los recursos al máximo se obtienen mayores inversiones, crecimiento de empleos, expansión y muchas otras ventajas.

ÍNDICE GENERAL

	Página
AGRADECIMIENTOS.....	i
RESUMEN.....	ii
CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN.....	01
1.1 Antecedentes.	02
1.2 Definición del problema.....	04
1.3 Supuestos	05
1.4 Justificación	05
1.5 Objetivos	08
CAPÍTULO II: FUNDAMENTOS	09
2.1 Marco Constitucional	10
2.1.2 Ordenamientos Regulatorios	11
2.2 De la Evasión Fiscal	12
2.2.1 Evasión Legal e Ilegal	13
2.3 De la Elusión Fiscal.....	14
2.3.1 Conceptos de Elusión Fiscal	14
2.3.3 Cuestionarios sobre el tema	16
CAPÍTULO III: MÉTODO	19
CAPÍTULO IV: RESULTADOS Y RECOMENDACIONES	21
GLOSARIO	25
FUENTES DE CONSULTA	26
ANEXOS	27

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

1.1 ANTECEDENTES

En México, desde el 31 de enero de 1894, hasta la actualidad, se ha facultado al Estado para que pueda exigir de los ciudadanos el traslado de una parte de su riqueza, en aquellos tiempos remotos a dichas aportaciones se les llamaron tributos a lo que actualmente conocemos como contribuciones¹.

Sin embargo, la tributación es un proceso casi tan antiguo como el hombre mismo, el hombre ha estado pagando y respectivamente cobrando impuestos desde los inicios de su desarrollo como un ente social, también casi tan vieja como la actividad misma de la tributación tenemos a la evasión de los impuestos, por medio de la cual desde siempre el hombre al cual se le da la carga tributaria ha buscado a forma de no pagar o de pagar menos impuesto del que le corresponde, partiendo este punto se puede entender que la evasión es casi tan vieja como el impuesto mismo, empezando posiblemente desde una época en donde la mejor forma de evasión fiscal podría ser esconder el ganado y las riquezas para que su rey, emperador o gobernante, no le cobrara tanto por sus bienes.

Hoy en día la evasión fiscal tiene formas infinitamente más avanzadas, en donde en ocasiones se requiere de verdadera genialidad y astucia para evadir la actividad del fisco, sin embargo el tema que se verá no es la evasión fiscal, sino una forma mucho más moderna y civilizada de planear el desarrollo económico y fiscal de una empresa o persona con la sencilla finalidad de pagar el menor impuesto posible, y lo más importante, sin llegar a cometer actos ilícitos como la evasión y sin tener problemas con la SHCP, dicho método es llamado Planeación Fiscal, del cual proviene nuestro tema denominado “Elusión Fiscal”, la cual puede en ocasiones ser llamada evasión legal.

Con lo expuesto no se pretende dar la idea de que con la elusión fiscal se pretenda dejar de pagar los impuestos correspondientes o engañar al fisco, ya que cuando se cae en uno de estos supuestos automáticamente se está hablando sobre la

¹ http://www.tuobra.unam.mx/publicadas/010926133228-3_2_.html - 07 de Julio de 2009

defraudación o evasión fiscal, lo que la elusión fiscal pretende es el realizar una planeación fiscal y legal a futuro a manera de lograr como objetivo el pagar el menor impuesto posible, pero sin caer en el supuesto de cometer un ilícito.

En sí, la elusión fiscal no es considerada por la autoridad recaudadora como ilegal, ya que no existe ninguna ley, norma o reglamento que prohíba al contribuyente el planear sus finanzas a manera de pagar lo menos posible, sin embargo hay quienes sostienen que la elusión fiscal es en algunos casos, constitutiva de delitos, ya que puede llevar implícito el elemento del engaño.² Es decir, que la elusión se puede llevar a cabo por medio de artilugios o estrategias legales, además, otro argumento en contra de dicho procedimiento, es que la persona que realiza éste proceder fiscal tiende a pagar las tributaciones de manera desproporcional e inequitativa con respecto a los demás contribuyentes.

En realidad el aspecto de si la elusión fiscal es una actividad legal o ilegal depende completamente de la perspectiva del que lo analice, ya que pudiera llegarse a considerar como ilegal en el sentido de que los contribuyentes que la ejercen se aprovechan de las normas poco precisas y a diferencia de los demás contribuyentes que no la utilizan, sacan un provecho que la ley no otorga, lo cual es en parte cierto, sin embargo cierto es también que la ley no prohíbe en de modo alguno el practicar la planeación o la elusión fiscal.

Otro de los argumentos en contra de la elusión es que no todos los contribuyentes pueden recurrir a este tipo de estrategias fiscales, ya que para practicarla es necesario de asesores legales o fiscales especializados en el área, que auxilien al contribuyente a fabricar dichos artilugios legales exclusivamente a su favor, a los cuales solo tienen acceso mayormente las clases sociales altas o privilegiadas, ya que las clases más bajas no tienen la oportunidad de recurrir a estos profesionistas especializados.

² http://www.uaeh.edu.mx/campus/icea/revista/num1_07/articulo4.htm - 17 de julio de 2009

La elusión fiscal se diferencia de la evasión tributaria porque no se viola la ley de modo que no se produce infracción alguna. El uso de argucias y tecnicismos legales para no pagar impuestos no es jurídicamente reprochable, aun cuando moralmente según algunos tratadistas pudieren ser reprochables en vista de que los actos que tienden a evadir impuestos no se emplean buscando fin económico alguno más que la disminución o desaparición de la obligación tributaria.

No siempre es clara la distinción entre una y otra calificación dada la frondosidad y complejidad de las normas tributarias.

La elusión tributaria es una consecuencia del principio de legalidad del tributo, ya que como el impuesto debe venir establecido por la ley, entonces no puede cobrarse un impuesto si la ley no lo ha establecido, lo que abre el flanco para aprovechar los puntos débiles que la ley ha dejado.

Viéndolo de otro modo, la elusión fiscal nace como consecuencia de un trabajo incompleto por parte del legislador, ya que si en las leyes fiscales no hubiera este tipo de lagunas o inconsistencias legales el contribuyente no tendría ninguna opción de escapar al supuesto que causa el impuesto.

Para poder practicar de lleno al tema de la elusión, es necesario tener ciertos conocimientos especializados, se necesita obtener dominio en relación a la Contabilidad, Economía y el Derecho³, por lo cual suele decirse que no todos los contribuyentes tienen acceso a este tipo de recursos y son mayormente usado por los contribuyentes que tienen ingresos más grandes.

1.2 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

El problema es básicamente un conflicto de intereses, mientras que la SHCP desea que el contribuyente pague el mayor impuesto que le sea posible, el contribuyente

³ Diep Diep, Daniel. 1982. Planeación Fiscal. Segunda edición. Dofiscal Editores. México D. F. México. Pág. 06.

siempre intentará organizar su finanzas y su contabilidad a manera de pagar los menos posible.

Aunque si bien la autoridad no ha clasificado a la elusión fiscal como un delito, no significa que no la considere perjudicial, sino que se encuentra imposibilitada para hacerlo. La considera perjudicial debido a que repercute en su actividad recaudatoria, ya que al momento que el contribuyente pague menos impuesto, la SHCP a su vez deja de percibir ingresos, lo cual afecta sus políticas, procesos, procedimientos fiscales y sobre todo lo más importante, la recaudación. Sin embargo más adelante se verá que la elusión fiscal podría en ciertas circunstancias ser incluso provechosa para el Estado Mexicano.

Todo esto lleva a la siguiente pregunta:

➤ *¿Deben de respetarse las decisiones fiscales realizadas por el contribuyente, incluso en los casos de arreglos legales que no tienen otra justificación que la de pagar el menor impuesto posible?*

1.3 SUPUESTO

La SHCP debe respetar las decisiones fiscales que tome cada contribuyente, siempre que estas sean legales, por lo que la elusión fiscal no es un delito, ya que todos y cada uno de los contribuyentes tiene el derecho de utilizar todas las opciones legales que la ley le otorga, por el contrario, peca de ingenuo el que no utilice la ley cuando esta le favorezca.

1.4 JUSTIFICACIÓN

Para justificar el desarrollo y el análisis sobre la elusión fiscal se puede partir desde el punto de vista de que todo estudio, investigación o proyecto es por demás enriquecedor, tanto para la persona que lo realiza como para el que lo lee, además le

podemos agregar a ese supuesto que tema de la elusión fiscal es de gran plusvalía tanto para la SHCP como para los contribuyentes.

El análisis y desarrollo de este tema puede ayudar en gran medida a los contribuyentes, ya que por medio de esta técnica podrían lograr optimizar al máximo sus recursos.

Algunos autores piensan que el expandir esta técnica a mayor número de contribuyentes pudiera ser perjudicial para el estado, ya que al reducir la carga tributaria de los sujetos pasivos se deja de percibir por la vía del tributo lo que el sujeto pasivo logra ahorrar, limitándole sus alcances económicos, además parecería que se va en contra de la redistribución de la riqueza, sin embargo tales consecuencias pueden ser tan solo aparentes⁴.

La realidad es que el desarrollo de éste tema por parte de los sujetos pasivos pudiera ser en gran medida beneficioso para la SHCP, ya que al Estado le resulta más retribuyente una comunidad de sujetos pasivos productivos, crecientes y dinámicos, sujetos que racionalicen su proceder y accionen con plena conciencia de sus objetivos económicos, que una comunidad viciada, evasora, delictiva y oculta que cimenté su bienestar en la violación de las leyes fiscales.⁵

Otro punto a favor del estudio de éste tema es que se trata de un tópico actual y que se encuentra constantemente en cambio y actualización, en base a las necesidades propias de nuestro entorno, por lo tanto es necesario seguir estudiando y desarrollando continuamente la planeación, la cual actualmente ha estado cobrando mucho más énfasis, ya que cada vez tenemos profesionistas con mejor preparación que analizan de manera más completa el trabajo de los legisladores y buscan en las leyes y reglamentos estos artilugios o técnicas legales que hace posible la planeación fiscal, ya sea para beneficiarse a ellos o a sus clientes.

⁴ Diep Diep, Daniel. 1982. Planeación Fiscal. Segunda edición. Dofiscal Editores. México D. F. México. Pág. 11

⁵ Diep Diep, Daniel. 1982. Planeación Fiscal. Segunda edición. Dofiscal Editores. México D. F. México. Pág. 12

La elusión fiscal es un tema muy importante que debe de estar evolucionando continuamente, toda vez que las leyes se reforman constantemente, los contribuyentes no siempre son los mismos y las situaciones varían, por lo tanto existen una infinita cantidad de supuestos que se pueden dar en el ámbito fiscal y como especialistas en la materia fiscal debemos de estar actualizados con todo esto para poder brindar el mejor servicio y orientación a nuestros clientes, ayudándolos a tener una mejor estrategia fiscal que los ayude a desarrollarse de una forma más eficiente y optimizar sus cargas, sobre todo evitando tener problema alguno con la autoridad.

Esta constante controversia legal entre autoridad y profesionistas tiene como resultado el que tengamos servidores públicos cada vez más profesionales, que logren crear mejores leyes y técnicas de recaudación, lo cual inmediatamente nos beneficia a todos, teniendo un Estado más capaz, más inteligente, más avanzado, mas recaudador y sobre todo mas actualizado a las necesidades que tenemos tanto gobierno como gobernados, ya que si esto no sucede pudiera ser que nuestro país se vea estancado y atrasado en materia legislativa y tributaria con respecto a otros países.

Otra perspectiva a resaltar la importancia de desarrollar el tema de la elusión fiscal es también el enseñarle a todos los contribuyentes una mejor alternativa que la evasión y la defraudación fiscal, mostrarles que siempre existen maneras de desarrollar de mejor modo sus empresas sin perjudicar al Estado, lo cual nos da como resultado también un contribuyente mas actualizado y familiarizado con las leyes fiscales, con las cuales van a interactuar durante toda su vida laboral.

Desde este punto de vista podría verse al desarrollo y al estudio de la elusión fiscal con un método para acabar con la evasión y la defraudación fiscal, las cuales tienen índices elevadísimos en nuestro país y perjudican enormemente al Estado y a todos los ciudadanos que lo conformamos.

1.5 OBJETIVOS

- ⇒ Definir el significado de la elusión fiscal y ver que tan válido es tener una planeación fiscal adecuada con la finalidad de pagar el menor impuesto, claro, siempre y cuando no se encuadre en un supuesto de ilegalidad.
- ⇒ Determinar el impacto que tiene la elusión fiscal en la función recaudatoria del Estado.
- ⇒ Analizar y determinar qué acciones puede planear y ejecutar el Estado para disminuir o en su caso acabar con la elusión fiscal.
- ⇒ Llegar a la conclusión de si la elusión fiscal perjudica o beneficia en general la actividad tributaria en nuestro país.

CAPÍTULO II: FUNDAMENTACION

2.1 MARCO CONSTITUCIONAL

El origen constitucional de la recaudación en nuestro país, trasciende incluso a nuestra CPEUM actual, ya que fue desde el día 31 de enero de 1894 que se facultó al Estado para que pudiera exigir de los ciudadanos el traslado de una parte de su riqueza, en aquellos tiempos remotos a dichas aportaciones se les llamaron tributos y son lo que actualmente conocemos como contribuciones⁶.

En el México que conocemos actualmente, la facultad del Estado para recaudar, así como la obligación que tenemos todos los ciudadanos proviene de la Constitución de 1917, ya que es en su artículo 31 fracción IV donde se establece lo siguiente:

Son obligaciones de los mexicanos:

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

2.1.2 ORDENAMIENTOS REGULATORIOS

Otros ordenamientos relacionados con el tema son el Código Fiscal de la Federación (CFF) y la Ley del Servicio de Administración Tributaria (LSAT).

El CFF establece su artículo primero lo siguiente:

Artículo 1o.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.”

⁶ http://www.tuobra.unam.mx/publicadas/010926133228-3_2_.html - 07 de Julio de 2009

En este artículo la autoridad reafirma la obligación que existe de todos los ciudadanos a contribuir con el estado, además establece una de las características indispensables de la elusión fiscal, el cual es el de contribuir al gasto público siempre cumpliendo con la normatividad respectiva, aunque no siempre utilizando la ley en el mismo sentido que la autoridad lo hace.

El siguiente artículo del CFF es también relevante para este tema, ya que dice lo siguiente:

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”.

La elusión en sí misma, es el realizar situaciones jurídicas y de hecho, que están previstas en las leyes fiscales, sin embargo a diferencia de lo que el legislador pretende en este artículo, en la elusión fiscal se crean situaciones de hecho y jurídicas buscando una consecuencia que al final tiende a beneficiar de una forma que el legislador no tiene prevista.

Por último tenemos la LSAT, la cual faculta al Servicio de Administración Tributaria (SAT) como autoridad fiscal.

Artículo 2o. El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcionales y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras...

En éste artículo se le otorgan las facultades de comprobación y fiscalización al SAT, el cual tiene como objetivo principal el que todos contribuyamos de manera proporcional y equitativa al gasto público, un principio que es contrario a la elusión fiscal, motivo por el cual la autoridad trata de combatir esta actividad.

2.2 DE LA EVASIÓN FISCAL

“La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma, resulte sustraída total o parcialmente al pago del tributo previsto por la ley”⁷.

Para el autor Sampaio Doria, “la evasión fiscal es cualquier acción u omisión tendiente a suprimir, reducir o demorar el cumplimiento de una obligación tributaria”⁸.

“Evasión Tributaria es la sustracción total parcial al pago de un tributo por parte de quienes se encuentran jurídicamente obligados a realizarlo, mediante conductas fraudulentas u omisivas tipificadas en la ley”⁹.

Con estas referencias podemos llegar a definir de mejor manera el significado de la evasión fiscal, se puede apreciar primero que nada que todos los autores ante citados afirman que la evasión es efectivamente un hecho ilegal, por medio del cual se omite el cumplimiento de una obligación para con la autoridad fiscal.

⁷ http://www.tuobra.unam.mx/publicadas/010926133228-3_2_.html - 07 de Julio de 2009

⁸ Sumpaio Doria, Antonio Roberto. Revista de Investigación Fiscal. No. 65. SHCP

⁹ Tapia Tovar, José. 2006. La Evasión Fiscal. Segunda Edición. Editorial Porrúa. México D. F. México. Pág. 40

No obstante lo anterior, un tipo de evasión fiscal que no encuadra en los conceptos descritos, ya que no cumple con un elemento esencial “la ilegalidad”, este tipo de práctica es llamada “evasión legal”.

2.2.1 DE LA EVASIÓN LEGAL E ILEGAL

La definición de evasión legítima consiste en impedir por medios idóneos, no prohibidos por la ley, el nacimiento de la obligación tributaria, que de otro modo hubiera correspondido para el caso de realizarse el hecho previsto en la ley tributaria; por el contrario existe evasión ilegal o fraudulenta cuando el resultado se obtiene por medios prohibidos por la ley¹⁰.

Existen dos tipos de evasión legal o legítima; las cuales son llamadas “Planeación Fiscal” y “Elusión Fiscal”.

La práctica de la planeación fiscal consiste en analizar y poner en práctica programas y estrategias con el objetivo de ahorrar o alargar el cumplimiento de la obligación tributaria y poner en práctica programas y estrategias con el objetivo de ahorrar tributos sin evadirlos.

“Si la autoridad tributaria se duele de haber percibido un menor ingreso tributario porque el contribuyente optó por una planeación fiscal determinada, ello es totalmente lícito y legal, incluso cuando la autoridad pueda manifestar que la operación pudo darse de otra forma”¹¹.

La diferencia primordial entre estas dos prácticas consiste en que mientras la elusión está relacionada con el hecho de evitar responsabilidades fiscales por medio de

¹⁰ Tarantino, Jacinto R, citado por José Bochiardo, Revista de la Facultad, Universidad Nacional de Córdoba, Pág 36

¹¹ Reyes Corona, Oswaldo G. 2009. Economía de Opción: El ope legis tributario y su restrictividad. Primera Edición. Corporativo Reyes Mora Advisors. México D. F. México.

la maquinación dolosa, en cambio, la planeación fiscal es el esfuerzo por optimizar la carga tributaria ceñida estrictamente a derecho.

2.3 DE LA ELUSIÓN FISCAL

La palabra elusión significa evitar o evadir algo mediante algún artificio.

Puede considerarse en la práctica de la Elusión Fiscal como un punto intermedio entre la evasión y la planeación fiscal, ya que si bien es cierto se evade, elude u omite parte de las cargas tributarias, mas no se exime de su cumplimiento a lo que cabe manifestar que no se viola ordenamiento alguno y todo se realiza conforme a la ley.

2.3.1 CONCEPTOS DE ELUSIÓN FISCAL

“La elusión fiscal consiste en evitar o retrasar el pago de determinados impuestos, utilizando para ello mecanismos y estrategias legales”¹².

“La elusión es el acto de defraudación fiscal cuyo propósito es reducir el pago de las contribuciones que por ley le corresponden a un contribuyente. Puede ser por engaños, errores, u omisiones en las declaraciones o cualquier otro acto del que se tenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco”¹³.

“La elusión fiscal consiste en actos no sancionables por las disposiciones legales aplicables. La elusión se presenta cuando el contribuyente adopta cualquiera de las tres posturas siguientes:

- 1) No realizar el hecho generador de la obligación fiscal; por ejemplo el empleado que no quiere pagar el impuesto sobre la renta a su cargo por el salario que percibe y deja de prestar sus servicios.

¹² <http://www.paraisos-fiscales.info/elusion-fiscal.html> - 13 de Agosto de 2009

¹³ <http://www.monografias.com/trabajos60/sistema-tributario-elusion-fiscal/sistema-tributario-elusion-fiscal2.shtml#xelusion> – 30 de Julio de 2009

- 2) Se aprovecha al máximo de las ventajas o prerrogativas contenidas en las disposiciones fiscales para pagar el impuesto sobre la menor base gravable posible.
- 3) Se aprovecha de las lagunas, deficiencias y errores contenidos en la ley fiscal¹⁴.

Aunque cada una de las definiciones antes citadas tienen una perspectiva diferente sobre el tema, en general todas ellas coinciden en tres elementos:

- Su propósito es el reducir, evitar o retrasar el pago de las contribuciones.
- Se realiza por medio de mecanismos o artilugios legales.
- No se configura en su práctica el supuesto de la ilegalidad.

Manifestando también que, la elusión fiscal no es un delito, pero es fácil comprender que no es visto con agrado por las autoridades tributarias. Al fin y al cabo por culpa de ella éstas pueden llegar a perder una parte importante de su recaudación. Por ello no es de extrañar que traten de combatirla con todos los medios a su alcance.

¹⁴ <http://www.mitecnologico.com/Main/EfectosDeLaTributacion> - 05 de Agosto de 2009

2.3.3 CUESTIONARIOS SOBRE EL TEMA

Con el fin u objetivo de obtener una mayor y más clara información así como fuentes respecto a la práctica de la elusión fiscal en nuestro sistema tributario, se realizaron varias encuestas a profesionistas reconocidos sobre el tema, los cuales fueron dirigidos tanto a funcionarios públicos que forman parte de la SHCP, como a Licenciados y en Derecho y en Contabilidad especialistas en Fiscal, dichos cuestionarios se anexan al presente trabajo y ayudan a llegar a una mejor y más clara conclusión sobre el tema desarrollado.

Resumiendo la información obtenida en los cuestionarios realizados se pueden obtener los siguientes puntos:

- **¿Qué es la Elusión Fiscal?**

Todos los encuestados coincidieron en que el objetivo inmediato de tal práctica es la de obtener una disminución en la carga fiscal.

- **¿Considera Usted a la elusión fiscal como una práctica legal o ilegal?**

Todos los entrevistados estuvieron de acuerdo en que la Elusión Fiscal no es una práctica ilícita, sino todo lo contrario, sin embargo algunos de los funcionarios de la SHCP dijeron que no era ilegal, pero era injusta en cierta manera toda vez que el contribuyente solo paga a su conveniencia.

- **¿Cree Usted que la elusión fiscal viola el principio de equidad?**

En cuanto a esta interrogante nos encontramos con una dualidad, toda vez que los que forman parte de la autoridad fiscal aseguran que sí se viola la proporcionalidad y equidad con respecto a otros contribuyentes, ya que unos pagan menos impuestos que otros cuando debería ser que todos pagaron los

mismos impuestos, siendo ello que los especialistas en fiscal aseguran que no, toda vea que ellos afirman que los beneficios de la elusión fiscal pueden ser utilizados de manera general por los contribuyentes y que estos supuestos no son exclusivos a los que la practican.

- **¿Considera usted que la elusión fiscal tiene un impacto negativo en la función Recaudatoria del Estado?**

A lo que los entrevistados respondieron que la elusión fiscal sí afecta la recaudación del Estado, sin embargo, del punto de vista de los litigantes en la materia, si bien parece afectada la recaudación del Estado, indirectamente la beneficia, ya que lo que se pretende con esta práctica es que se favorezca el desarrollo, la reinversión y el crecimiento de las empresas que realizan esta práctica.

- **¿Qué tratamiento se dan en los casos en que se detectan prácticas de este tipo?**

Ésta pregunta fue realizada únicamente a funcionarios de la SHCP, la mitad de los entrevistados dijeron desconocer qué tipo de tratamiento se le da a dichos casos, ya que al parecer es difícil para ellos como autoridad el determinar cuándo un contribuyente está utilizando esta práctica, sin embargo la respuesta más relevante a esta pregunta fue la contestada por el Sub-administrador de Recaudación, el cual contestó que cuando se advertían estas prácticas en los ejercicios fiscales de los contribuyentes se le avisa a Auditoría Fiscal, con el propósito de que sean ellos los que verifiquen el ejercicio fiscal en cuestión y determinen si la práctica que realizó el contribuyente efectivamente cumple con lo establecido por la ley.

- **¿Qué tan eficaz es el fisco cuando se trata de combatir la elusión?**

La pregunta fue hecha solamente a los abogados especialistas en la materia, los cuales en general contestaron que el fisco no es nada eficaz para combatir la elusión, ya que al tratarse de un hecho lícito no existe nada que le pueda imputar al que la ejerza, aún cuando la autoridad fiscal descubra la práctica hecha.

- **¿Qué puede hacer la autoridad fiscal con respecto a la elusión fiscal?**

En general como respuesta a ésta pregunta todos estuvieron de acuerdo en que la única solución para que la SHCP solvete la elusión fiscal en nuestro país es el reformar las leyes fiscales, hacer ordenamientos más completos y claros en donde no existan lagunas legales que le den este tipo de opciones a los contribuyentes.

- **A favor o en contra**

Varios empleados que pertenecen o trabajan en la Autoridad Fiscal estuvieron en contra de la elusión fiscal, mientras que los Abogados Fiscalistas aseguran que dicha práctica es necesaria para el funcionamiento de una empresa y una opción libre que tienen los contribuyentes para obtener el mayor beneficio con el manejo de sus impuestos siempre y cuando no incurran en ilegalidad.

CAPÍTULO III: MÉTODO

El método de investigación utilizado para este trabajo es el descriptivo, toda vez que en primera instancia se tomaron definiciones y conceptos desarrollados por diversos autores con la finalidad de ir creando una idea y perspectiva a tratar, logrando obtener una opinión y enfoque propio sobre el tema, describiendo la percepción que se tiene al respecto y logrando una conclusión propia.

Al final del trabajo se determinó el significado que “Elusión Fiscal” tiene tanto para la autoridad fiscal como para los contribuyentes, para lo cual se utilizaron los siguientes pasos:

- 1) El análisis crítico de diversos autores que plantean el tema de la elusión fiscal, para así lograr por medio de dichos conceptos lograr una definición propia de “Elusión Fiscal”, intentando que dicha definición no se contraponga a ninguno de los conceptos descritos por los autores a estudiar.
- 2) Realizar entrevistas y cuestionarios a funcionarios de la SHCP, con la finalidad de conocer el punto de vista de cada uno de ellos sobre el tema, además de cuestionar sobre qué tipo de tratamiento se les da a los asuntos en que se detectan este tipo de prácticas.
- 3) Obtener entrevistas de Licenciados en Derecho especialistas en Fiscal, con la finalidad de obtener el punto de vista contrario al de la autoridad fiscal, además de cuestionarlos si ellos que realizan ésta práctica de “Elusión Fiscal” la consideran contraria a los principios de proporcionalidad y equidad.
- 4) Analizar los convergentes puntos de vista entre las dos partes de la disputa fiscal y estudiar si tienen algún punto de vista igual o desigual sobre el tema.
- 5) Definir las conclusiones a las que se llegaron con la realización de todos los puntos antes citados.

CAPÍTULO IV: RESULTADOS Y RECOMENDACIONES

Como resultado de esta investigación se formó un criterio sobre el tema, con respecto al concepto de la elusión fiscal se comprendió que es una práctica legal, consistente en la formulación de supuestos o situaciones jurídicas controladas con el fin de reducir, retrasar o eliminar la carga tributaria.

Además se concluye que si bien la elusión no está prohibida por la ley, la autoridad fiscal la considera una gran amenaza para el desarrollo de su actividad recaudatoria, ya que dicha práctica provoca un decremento considerable a la obtención de sus ingresos.

Es un hecho que la elusión fiscal puede ser practicada por cualquier persona, que cuente con un asesoramiento legal y tributario adecuado. Pero son las multinacionales y entidades financieras las que por lo general más se benefician de ella, al disponer de la estructura internacional y los recursos necesarios para poner en marcha auténticas estrategias de ingeniería fiscal.

Como algunos expertos en la materia contestaron, que si bien es cierto que la autoridad fiscal tiende a recaudar menos impuestos al encontrarse con ésta práctica, también es cierto que a largo plazo puede resultar provechoso tanto para los contribuyentes como para el Estado, toda vez que cuando se optimizan los ingresos con prácticas como la elusión y la planeación fiscal, nos encontramos con contribuyentes más dinámicos, inversionistas, expansionistas y conocedores de la ley, lo cual puede fomentar a todos aquellos evasores a regularizar su situación, conocer de forma más detallada cuáles son sus derechos y obligaciones y sobre todo contribuir con la SHCP de una manera más equitativa.

Los resultados conforme a los objetivos que se plantearon al inicio del trabajo son los siguientes:

⇒ **Definir bien que significa la elusión fiscal y si es válido el tener una planeación adecuada con la finalidad de pagar menos impuestos, siempre sin encuadrar en un supuesto de ilegalidad.**

La “Elusión Fiscal” es una práctica **legal**, consistente en la formulación de supuestos o situaciones jurídicas controladas con el fin de reducir, retrasar o eliminar la carga tributaria.

Respecto a la validez de tener una planeación para pagar el menor impuesto posible es del todo legal y valido, ya que no existe en la ley ningún apartado, artículo u ordenamiento que prohíba al contribuyente el utilizar todos los medios que la ley le otorga.

⇒ **Determinar el impacto que tiene la elusión fiscal en la función recaudatoria del Estado.**

La primera impresión que nos da la elusión fiscal respecto a este tema es que sí afecta a la autoridad recaudatoria, sin embargo como se refirió anteriormente, los especialistas en la materia que están a favor de esta práctica alegan a este punto que aunque directamente se perjudique la recaudación, indirectamente se le beneficia, ya que en teoría aquella empresa que optimizó los recursos que pudieron haber sido parte del estado, tiende a reinvertir este capital o a utilizarlo para crear a futuro un mayor ingreso a la autoridad fiscal.

⇒ **Analizar y determinar qué acciones puede planear y ejecutar el Estado para disminuir o en su caso acabar con la elusión fiscal.**

A la conclusión que se llevo con respecto a este punto es que la autoridad no puede hacer nada concreto respecto a los contribuyentes que utilizan la elusión fiscal, esto debido a que al no cometer ilícito alguno se limitan las posibles actuaciones de la autoridad recaudatoria.

Sin embargo, si la SHCP desea acabar por completo con esta práctica en teoría puede llegar a hacerlo, ya que si emite leyes más precisas, sin grietas legales y planeando todos los supuestos posibles para dichas leyes, se crearían menos opciones

legales para los contribuyentes y se establecería un sistema de recaudación más ecuánime.

⇒ **Llegar a la conclusión de si la elusión fiscal perjudica o beneficia en general la actividad tributaria en nuestro país.**

En la actualidad la elusión fiscal beneficia a la actividad tributaria en nuestro país, por lo menos la económica, ya que hoy en día se ha vuelto indispensable para las empresas el utilizar en su negocio la planeación y la elusión fiscal, debido a que las leyes actuales son excesivas, desproporcionales, complicadas e imprecisas, pareciendo en ocasiones que lo que busca el fisco con sus leyes es que los contribuyentes caigamos forzosamente en el incumplimiento. Además de que si los negocios operaran tributando lo que la autoridad fiscal desea, el desarrollo, inversión y crecimiento de las empresas sería menor.

Hoy en día es muy recomendable considerar a la elusión fiscal como una práctica que merece la pena intentar, por lo cual si es recomendable, sin embargo es difícil pensar que cualquier persona por si misma pudiera ponerla en práctica de forma correcta, por lo que se sugiere a los contribuyentes el acudir con asesores fiscales especialistas en el tema para optimizar los recursos en sus labores o negocios sin tener que incurrir en algún tipo de evasión o ilegalidad.

GLOSARIO

Término	Descripción
CFF	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
LSAT	Ley del Servicio de Administración Tributaria
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

FUENTES DE CONSULTA

Leyes y Reglamentos

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 5 de febrero de 1917.
2. Código Fiscal de la Federación. 31 de diciembre de 1981.
3. Ley del Servicio de Administración Tributaria. 15 de diciembre de 1995.

Bibliografía:

- Diep Diep, Daniel. 1982. *Planeación Fiscal*. Segunda edición. Dofiscal Editores. México D. F. México.
- Reyes Corona, Oswaldo G. 2009. *Economía de Opción: El ope legis tributario y su restrictividad*. Primera Edición. Corporativo Reyes Mora Advisors. México D. F. México.
- Sumpaio Doria, Antonio Roberto. *Revista de Investigación Fiscal*. No. 65. SHCP
- Tapia Tovar, José. 2006. *La Evasión Fiscal*. Segunda Edición. Editorial Porrúa. México D. F. México.
- Tarantino, Jacinto R, citado por José C. Bochiardo, *Revista de la Facultad, Universidad Nacional de Córdoba*.

Páginas de Internet:

1. <http://www.eumed.net/tesis/2007/mao/La%20elusion%20fiscal.htm> – 05 de Agosto de 2009
2. <http://www.mitecnologico.com/Main/EfectosDeLaTributacion> - 05 de Agosto de 2009
3. <http://www.paraisos-fiscales.info/elusion-fiscal.html> - 13 de Agosto de 2009
4. http://www.tuobra.unam.mx/publicadas/010926133228-3_2_.html - 07 de Julio de 2009
5. http://www.uaeh.edu.mx/campus/icea/revista/num1_07/articulo4.htm - 17 de Julio de 2009
6. <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/32/pr/pr20.pdf> - 28 de Julio de 2009
7. <http://www.monografias.com/trabajos60/sistema-tributario-elusion-fiscal/sistema-tributario-elusion-fiscal2.shtml#xelusion> – 30 de Julio de 2009

Anexos

Por ser un tema tan interesante y controversial, se tema se realizaron encuestas a profesionistas del ámbito fiscal para el mejor desarrollo de este, dichos cuestionarios se anexan a la presente tesis con la finalidad de analizarlos y lograr una perspectiva más amplia y clara sobre el tema.

Cuestionario

✓ **¿Qué es la Elusión Fiscal?**

Es una forma de evadir los impuestos de manera legal.

✓ **¿Considera a la elusión una práctica legal o ilegal?**

Si.

¿Porque?

Porque si la práctica no viola la ley no se incurre en ninguna ilegalidad.

✓ **¿Considera que la elusión viola el principio de proporcionalidad y equidad?**

Si.

✓ **¿Piensa usted que la elusión fiscal tiene un impacto negativo en la función recaudatoria del Estado?**

Así es, ya que se paga menos impuesto del que se debería.

✓ **¿Qué tratamiento se da a los casos en que se detectan prácticas de este tipo?**

En mi trabajo en concreto no he recibido casos en donde se aprecie específicamente algún caso de elusión.

✓ **¿Qué puede hacer la autoridad fiscal con respecto a la elusión fiscal?**

Actualizar y reforzar sus leyes y evitar que e creen lagunas en los ordenamientos.

✓ **A favor o en contra-**

En contra

Nombre y Cargo.-

Lic. Jesús Alberto Zepeda Luna

Abogado Ejecutor Tributario del área de Ejecución de la Administración Local de Recaudación en Mexicali.

Cuestionario

✓ **¿Qué es la Elusión Fiscal?**

Es una forma legal de pagar menos impuestos escudándose en lagunas de la ley, que si bien es cierto muchas personas lo hacen y cada vez es más la gente que lo hace.

✓ **¿Considera a la elusión una práctica legal o ilegal?**

Legal pero no justa, toda vez que todos debemos de pagar los impuestos tal y como lo marca la ley.

¿Porque?

Mientras no se cambie la ley, lo que no está prohibido está permitido

✓ **¿Considera que la elusión viola el principio de proporcionalidad y equidad?**

Si, ya que no todos tienen acceso a ella.

✓ **¿Piensa usted que la elusión fiscal tiene un impacto negativo en la función recaudatoria del Estado?**

Si, ya que el Estado deja de percibir el ingreso que debiera ser.

✓ **¿Qué tratamiento se da a los casos en que se detectan prácticas de este tipo?**

Solicitar a Auditoría Fiscal que revise los ejercicios fiscales de aquellos que incurren en estas prácticas.

✓ **¿Qué puede hacer la autoridad fiscal con respecto a la elusión fiscal?**

Reforzar la vigilancia en el control de obligaciones, así como dirigir esfuerzos y focalizar las facultades de comprobación a estas prácticas.

✓ **A favor o en contra-**

En contra

Nombre y Cargo.-

Lic. Luis Jonathan Gómez Jiménez.

Su administración de Ejecución de la Administración Local de Recaudación en Mexicali.

Cuestionario

✓ **¿Qué es la Elusión Fiscal?**

Es la utilización de alternativas de opción explícitas o implícitas contenidas en las Leyes Fiscales y otras de aplicación supletoria, que generan dentro del marco de la Ley, la disminución de la carga impositiva.

✓ **¿Considera a la elusión una práctica legal o ilegal?**

Legal

¿Porque?

Porque es la misma Ley la que permite las opciones, que repito pueden ser de dos tipos, las opciones explícitas, que son aquellas que derivan de forma expresa en la legislación, por ejemplo, la deducción inmediata, es una opción explícita, la puedo aplicar o no dependiendo de la conveniencia del ejercicio fiscal de que se trate, otro ejemplo sería la llamada deducción ciega en arrendamiento de personas físicas, etc., y las opciones implícitas que son aquellas que derivan sin ser expresas, de la interpretación que se haga de la disposición fiscal, por ejemplo, venta a plazos de bienes inmuebles, para provocar un diferimiento en la acumulación del ingreso en los términos del artículo 14 del CFF, hay quienes podrían decir que no aplica a bienes inmuebles, pero en un análisis serio de la disposición no limita la posibilidad cuando se cae en los supuestos que artículo señala.

✓ **¿Considera que la elusión viola el principio de proporcionalidad y equidad?**

No, porque el beneficio aplica de forma general para todos a quienes caen en el supuesto de Ley.

✓ **¿Piensa usted que la elusión fiscal tiene un impacto negativo en la función recaudatoria del Estado?**

Si y no, me explico.

Efectivamente puede ser que un esquema de ELUSIÓN fiscal disminuya la recaudación, pero si el propio legislador lo previo, porque se estima que se pretende, por ejemplo, favorecer esquemas de inversión, o bien se quiere orientar

adecuadamente el gasto o la inversión de las empresas, por ejemplo, al Gobierno Federal le interesa que las empresas hagan esfuerzos para disminuir sus emisiones contaminantes, y genera un beneficio explícito para conceder una deducción inmediata al 100% en el año en que se ejerce la inversión en lugar de depreciarlo a 10 años.

✓ **¿Qué tan eficaz es el fisco cuando se trata de combatir la elusión?**

Su esfuerzo es fútil, porque la ley lo permite aunque al fisco no le guste, la única opción real que le queda es promover cambios a la Legislación.

✓ **¿Qué puede hacer la autoridad fiscal con respecto a la elusión fiscal?**

Legislación clara.

✓ **A favor o en contra-**

La elusión fiscal es una necesidad de las empresas, la planeación fiscal debe ser una más de las estrategias que debe realizar, para tener a su empresa lo más competitiva posible, la obligación de pagar contribuciones es clara, pero ninguna Ley te obliga a pagar de más, si teniendo alternativas legales una es más económica que la otra, cualquier empresa en su sano juicio tomaría el camino del ahorro, y el fisco no puede suponer que la empresa tomará la que más le cueste, solo porque al fisco no le guste.

Nombre y Cargo.-

Lic. Gustavo Sanchez.

Abogado.

Cuestionario

✓ **¿Qué es la Elusión Fiscal?**

La elusión consiste en hacer y conseguir la mínima carga fiscal de los contribuyentes. Es evitar pagar impuestos que son considerados como una carga al particular por costumbre o apariencia. Esto se puede conseguir de distintas maneras, la más utilizada es haciendo una interpretación estricta de la ley y encuadrar determinada situación en ella de manera unilateral.

✓ **¿Considera a la elusión una práctica legal o ilegal?**

Totalmente legal.

¿Porque?

La elusión en mi opinión es legal ya que su esencia consiste en realizar una interpretación estricta de la norma que lleva a obtener determinados beneficios fiscales, es decir, todo aquello que la ley no te obligue como consecuencia te lo permite. Esta práctica descansa en el método de interpretación escrita de la norma, que aplica en el derecho tributario mexicano y que se encuentra su fundamento en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

✓ **¿Considera que la elusión viola el principio de proporcionalidad y equidad?**

No. Todo lo contrario, algunos métodos de elusión fiscal es precisamente presentar medios de defensa (juicios de amparo) para lograr que se respeten las garantías tributarias de proporcionalidad y equidad consagradas en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal.

✓ **¿Piensa usted que la elusión fiscal tiene un impacto negativo en la función recaudatoria del Estado?**

Evidentemente sí. Sin embargo, tomando en consideración que la elusión fiscal es totalmente legal por estar dentro del marco jurídico fiscal sería un razonamiento equivocado considerar que los recursos que no son recaudados por estas prácticas sean negativos al estado ya que en principio no pueden considerar ingresos recaudatorios sobre bases ilegales.

✓ **¿Qué tan eficaz es el fisco cuando se trata de combatir la elusión?**

En la práctica el Servicio de Administración Tributario utiliza criterios poco jurídicos para amedrentar a los contribuyentes por su práctica, sin embargo, a través de los medios legales de defensa el particular logra que los tribunales a la luz de la interpretación jurídica de las normas fiscales obtener resoluciones favorables que anulan las actuaciones de la autoridad hacendaria y hacen poco eficaz la radicación de dichas prácticas.

✓ **¿Qué puede hacer la autoridad fiscal con respecto a la elusión fiscal?**

Proponer al poder legislativo que previo a la promulgación o reforma de alguna ley tributaria analice el impacto sobre los particulares a la luz de los principios constitucionales tributarios. También que los legisladores corrijan o modifiquen aquellas leyes o dispositivos legales que por error y descuido han propiciado que los particulares aprovechen su deficiencia para practicar la elusión fiscal.

✓ **A favor o en contra-**

A favor en la medida de que la práctica de la elusión no rebase la línea del marco jurídico y que lleve a cometer infracciones fiscales.

Nombre y Cargo.-

Lic. Ernesto Zamora Rodriguez. Abogado postulante.

Cuestionario

✓ **¿Qué es la Elusión Fiscal?**

La elusión fiscal es una práctica de los contribuyentes utilizan para aminorar la carga tributaria, consistente en desarrollar una actividad económica utilizando una de las diversas formas que el derecho vigente permite para desarrollarla, seleccionando precisamente la forma que menos impuesto genere, eludiendo pues caer en la forma que mayor carga fiscal signifique.

✓ **¿Considera a la elusión una práctica legal o ilegal?**

Perfectamente legal, incluso reconocida por casi todos los tribunales de países desarrollados desde hace décadas.

¿Porque?

Las leyes fiscales obsequian diversas formas de desarrollar algo, la elusión consiste en seleccionar la menos gravosa y eludiendo las más costosas. ¿Cómo puede ser ilegal la elusión fiscal, si las disposiciones contienen las diversas alternativas aplicables?

✓ **¿Considera que la elusión viola el principio de proporcionalidad y equidad?**

Esta mal planteada esta pregunta. La generación de un impuesto plasmado en una ley, puede violar los principios de proporcionalidad y de equidad. Si las leyes fiscales dan opciones para realizar una actividad y en consecuencia seleccionas la que más te convenga, la consecuencia es que tendrás un ahorro económico. ¿Si tienes menos impuesto a pagar, como se puede violar estos principios? *Aclaración: Los principios de proporcionalidad y de equidad, son dos principios distintos, no es uno solo.*

✓ **¿Piensa usted que la elusión fiscal tiene un impacto negativo en la función recaudatoria del Estado?**

En forma directa o inmediata si. Pero a mediano o largo plazo no, pues el dinero que un contribuyente ahorra por hacer una estrategia fiscal, lo puede utilizar para varias cosas. Por ejemplo si el dinero lo gasta en maquinaria y equipo, entonces su proveedor tendrá

un ingreso y ahora a él le tocara pagar el impuesto, pero se generan a la par otras contribuciones, como el IVA por citar un ejemplo. Si el contribuyente deposita en el banco el dinero que se ahorro con la elusión fiscal, entonces los bancos tienen la obligación de hacer negocio con ese dinero, por lo tanto lo van a prestar a alguien más, ya sea para comprar algo con las consecuencias ya explicadas o para poner un negocio, que también causara contribuciones y empleo. Este tema es de mucho fondo.

✓ **¿Qué tan eficaz es el fisco cuando se trata de combatir la elusión?**

Ineficaz totalmente. El fisco no puede combatir la elusión fiscal por la simple razón de que las opciones que existen para ahorrarte impuestos, las mismas leyes las señalan. Mientras las opciones estén en ley, el fisco no puede hacer nada contra el contribuyente por utilizar prácticas de elusión.

✓ **¿Qué puede hacer la autoridad fiscal con respecto a la elusión fiscal?**

Si el fisco quiere evitar la elusión fiscal, lo que debe hacer es convencer al legislador, para que modifique las leyes y elimine todas las opciones y beneficios que las mismas contienen.

✓ **A favor o en contra-**

Total, rotunda y contundentemente **A FAVOR.**

Nombre y Cargo.-

Manuel de Jesús López Jiménez, socio del área fiscal de la firma Sandoval, López y Asociados, S.C., miembros de la firma nacional HLB México y de la firma mundial HLB Internacional.