

Análisis de la evasión de impuestos como acto de detrimento a la ética profesional del contador, artículo de revisión

Analysis about tax evasion and avoidance as a detriment act to the professional ethics of the accountant, a review

Erika Marcela Olaya Medina¹

Resumen

La evasión y elusión de impuestos son acciones anti-éticas que buscan disminuir el pago tributario a través de amparos legales o el no pago de la responsabilidad tributaria, como acto ilícito, por parte de los contribuyentes. En muchos casos, contadores resultan salpicados en escándalos relacionados con estos delitos. Esto ha generado un detrimento de la imagen y fe del ejercicio del contador, incumpliendo el código de ética existente y fallando a su fin de servicio integro. Partiendo de los anterior, se ha realizado el presente artículo de revisión por medio de una búsqueda bibliográfica en bases de datos (Google Académico, Science Direct) y la Junta Central de Contadores (JCC) con el objetivo de analizar y determinar el impacto ético moral, social, económico, el contador y las sanciones lo cual genera la evasión de impuestos a través del ejercicio profesional del contador público. Este análisis nos indica que es inaceptable la evasión y elusión de impuestos, desde cualquier punto de vista a pesar de marcadas causales socioeconómicas que se presentan actualmente (gobiernos corruptos, discriminación gubernamental y mal uso y ordenamiento del recurso público). Incluso, la moral fiscal (intención de cumplir con la responsabilidad tributaria), es mayor en medida que los habitantes observan índices bajos de corrupción y buen uso del fisco público, es decir, ven retribuido sus impuestos en calidad de vida (infraestructura vial, hospitalaria, educativa, entre otros).

Palabras claves: *equidad, contabilidad, equilibrio empresarial, contribuyente, recaudo fiscal, gobierno*

Abstract

Tax evasion and avoidance are unethical actions that seek to decrease tax payment through legal protections or non-payment of tax liability, as an illegal act, by taxpayers. In many cases, accountants are peppered with scandals related to these crimes. This has generated a detriment to the image and faith of the accountant's practice, failing to comply with the existing code of ethics and failing to end its full service. Based on the above, this review article has been made through a bibliographic search in databases (Google Scholar, Science Direct) and the Central Board of Accountants (JCC) with the aim of analyzing and determining the ethical moral impact, social, economic, accountant and penalties which generates tax evasion through the professional practice of the public accountant. This analysis indicates that tax evasion and avoidance is unacceptable, from any point of view, despite marked socioeconomic causes that currently arise (corrupt governments, government discrimination, and misuse and regulation of public resources). Even, the fiscal morale (intention to fulfill the tax responsibility), is greater as the inhabitants observe low

¹ Estudiante de pregrado de Contaduría, Universidad Antonio Nariño, Calle 8 No. 12 – 65, Neiva – Huila (Colombia). eolaya895@uan.edu.co

rates of corruption and good use of the public treasury, that is, they see their taxes paid in quality of life (road infrastructure, hospital , educational, among others).

Ker words: *equality, accounting, business balance, tax paper, tax collection, government.*

1. Introducción

La evasión y elusión de impuestos son acciones anti-éticas que buscan disminuir el pago tributario a través de amparos legales o el no pago de la responsabilidad tributaria, como acto ilícito, por parte de los contribuyentes. En muchos casos, contadores resultan salpicados en escándalos relacionados con estos delitos. Esto ha generado un detrimento de la imagen y fe del ejercicio del contador, incumpliendo el código de ética existente y fallando a su fin de servicio integro. Partiendo de los anterior, se ha realizado el presente artículo de revisión por medio de una búsqueda bibliográfica en bases de datos (Google Académico, Science Direct) y la Junta Central de Contadores (JCC) con el objetivo de analizar y determinar el impacto ético moral, social , económico, el contador y las sanciones lo cual genera la evasión de impuestos a través del ejercicio profesional del contador público. Este análisis nos indica que es inaceptable la evasión y elusión de impuestos, desde cualquier punto de vista a pesar de marcadas causales socioeconómicas que se presentan actualmente (gobiernos corruptos, discriminación gubernamental y mal uso y ordenamiento del recurso público). Incluso, la moral fiscal (intención de cumplir con la responsabilidad tributaria), es mayor en medida que los habitantes observan índices bajos de corrupción y buen uso del fisco público, es decir, ven retribuido sus impuestos en calidad de vida (infraestructura vial, hospitalaria, educativa, entre otros).

Estado del arte

El tema de investigación ha estado muy presente en la sociedad humana desde cavilaciones muy antiguas, como la egipcia en el milenio IV a.c. y cuyos impuestos eran a campesinos y artesanos de manera coercitiva y violenta (National Geographic, 2011). Por lo tanto, los estudios realizados a la evasión de impuestos, con actor principal el contador público, son numerosos a nivel mundial, en los cuales se analiza la moral, la ética, la sociedad, la economía y política de las naciones, entre otros. Incluso, se han creado leyes que establecen los códigos de ética para la contaduría pública, como en el caso colombiano, la Ley 43 de 1990, con el fin de impedir el hecho de delitos en el ejercicio profesional. Algunos de los estudios recopilados en el presente artículo son los realizados por Pinilla, Bedoya & Arroyave (2014), Valencia M (2017), Peña *et al* (2016), De Souza, Suzacq & Torrenderll (2009), Bermúdez (2002), Acevedo (1993) y Torres *et al* (2013) quienes abordan la ética del profesional contable, teniendo en cuenta su rol ante la sociedad e influenciado por las prácticas antiéticas tributarias a las cuales las empresas recurren constantemente; otros autores como McGee, López y Yepes (2010), al analizar la tesis doctoral de Martin Crowe (1944) concluyen que el pago de impuestos o “la moral fiscal” cuando los contribuyentes perciben gobiernos transparentes y hacen uso adecuado de los recursos, reflejado en el beneficio de la misma. En aspectos económicos y políticos se recopilan los estudios realizados por Rodríguez Calderón (2015), Yáñez Henríquez (2015) quienes definen la evasión de impuestos, sus causas y

los recaudos que se dejan de recibir con mayor tasa de evasión como Estados Unidos e Italia; la revista El Portafolio (2019), algunos periódicos como El Tiempo (2017), El País (2013) y La República (2019) y autores como Buehn & Schneider (2016) y San Martín *et al* describen las cifras tributarias en Colombia y México. La no recaudación de impuestos afecta gravemente el fisco de cualquier nación, dineros que serían dineros usados para el mejoramiento de la calidad de vida de sus habitantes. A este problema de la evasión, se le suma la corrupción, el cual complica aún más la correcta ejecución de los recursos.

Marco teórico

Impuestos

Son definidos como *“el tributo que se establece sobre los sujetos en razón de la valoración política de una manifestación de la riqueza objetiva o subjetiva, teniendo en cuenta las circunstancias personales de los sujetos pasivos, tales como: estado civil, cargas de familias, monto total de ingresos y fortunas”* (Jarach, 2004).

Evasión de impuestos

Sampaio Doria (1971) define la evasión tributaria como *“toda y cualquier acción u omisión, tendiente a eludir, reducir o retardar el cumplimiento de una obligación tributaria”*. Por otro lado, la Corte Constitucional la define como: *“la abstención del contribuyente con respecto a su carga específica fiscal, a través de la omisión de declaración de renta, ocultación de información tributaria relevante, transformaciones ilícitas en la naturaleza de los ingresos, inclusión de costos y deducciones ficticias, clasificación inadecuada de partidas, subvaloración de activos, entre otras* (Bedoya & Rua, 2016). Claramente podemos precisar a la evasión de impuestos como un fraude monetario al Estado.

Elusión de impuestos

la elusión de impuestos es definida como *“la acción de evitarse el incidir en un determinado régimen fiscal, cuando existe la posibilidad de adoptar uno distinto”* (Diep Diep, 1999). Rosembuj (1994) entiende por elusión fiscal como: *“Esquivar la aplicación de la norma tributaria para obtener una ventaja patrimonial por parte del contribuyente que no se realizaría si no se pusieran en práctica por su parte hechos y actos jurídicos o procedimientos contractuales con la finalidad dominante de evitarla”*. Finalmente, Ochoa León (2013) la define como: *“consiste en las actuaciones de los contribuyentes que buscan eludir la aplicación de la norma tributaria, intentando acogerse a la aplicación de otra norma del mismo ordenamiento”*.

Marco legal

La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante el desarrollo de las actividades financieras de las empresas e individuos y partícipe de las decisiones empresariales a través de sus informes de estado (Ley 43 de 1990). Así mismo, la profesión puede ser ejercida en el sector público y privado, ya que es una profesión liberal que brinda un campo muy amplio de aplicación, pero a pesar de esa libertad el contador no puede desconocer su responsabilidad social, por ello sus actuaciones deben ser bajo normas y/o principios, obrando siempre bajo la legalidad.

La profesión contable, es un elemento indispensable para el Estado, porque parte de funciones es la cuantificación de hechos económicos y brinda las herramientas e información necesaria para determinar y analizar variables de los diferentes actores económicos que afectan las finanzas públicas o la “hacienda pública”, entre ellos, la tributación de los empresarios e individuos (Valencia Mosquera, 2017).

Dentro de los recursos derivados del sector privado, los más importantes son los recursos tributarios, es decir, los impuestos, lo cuales son de tipo coactivo y en donde el Estado ejerce el poder de imperio estableciendo la relación obligatoria fisco - contribuyente. Los impuestos, definidos así: Bajo este contexto, nace una relación entre la carga fiscal que recae sobre los individuos y empresarios y la renta de la que dispone dicho ente, a la que llamamos presión tributaria, que a la vez, este índice puede ser interpretado como un indicador del rol que tienen el estado en cada país (Peña, Rostand, Sat, & Zanuso, 2016).

En la legislación colombiana, Los impuestos tienen su origen en el precepto Constitucional, contemplado en el artículo 363 de la constitución política, en el cual se define que “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. En este mismo orden, El numeral 9 del art. 95 de la Constitución Nacional, estipula los deberes y obligaciones de todas las personas y ciudadanos ante la Constitución y la ley, concretamente “contribuir al funcionamiento de los gastos e inversión del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”, es decir, como fuente de la obligación tributaria y, por ende, cuando una persona natural o jurídica presenta una declaración tributaria, está simplemente cumpliendo con lo preceptuado por la Constitución. La evasión o elusión de los tributos en el Estado Social de Derecho toca las fibras más profundas de la sociedad, pues el Estado Social de Derecho en las sociedades modernas, se funda en el principio de solidaridad (Rodríguez Cuervo, 2018).

La llamada Ley de Financiamiento introdujo al Código Penal el delito de “defraudación o evasión tributaria” (Art. 434B) como una conducta punible que puede implicar hasta cinco años de prisión para quien la cometa (Asuntos Legales, 2019).

En primer lugar, se trata de un delito de conducta alternativa, porque se puede cometer de cuatro maneras: i) al omitir declarar; ii) al presentar cualquier declaración tributaria omitiendo ingresos; iii) al presentar una declaración tributaria incluyendo costos o gastos inexistentes; o iv) reclamando crédito fiscal, anticipo o retenciones improcedentes.

Adicional, es un delito que para configurarse requiere de un resultado específico: la **liquidación oficial** realizada por la respectiva administración tributaria luego de detectar alguna de las conductas indicadas, debe arrojar impuesto a cargo del contribuyente de al menos 250 SMLV. Si no hay impuesto a cargo o este es inferior a dicho monto, sencillamente no habrá delito (Asuntos Legales, 2019)

Problema de investigación

La responsabilidad tributaria que conlleva el profesional contable ha perdido confianza producto de una práctica ilegal, ya existente desde mucho antes, consistente en ocultar bienes o ingresos con el fin de disminuir la capacidad contributiva, en consecuencia, pagar menos impuestos, es decir, la evasión de estos. Esta práctica generada por la falta de compromiso de los contadores hacia la sociedad ha dañado gravemente la imagen de la profesión y su confianza. Adicional, dicho problema ha permeado las esferas económica y social, provocando delicadas crisis que perjudican a las comunidades y a la economía en sí. Todo esto tiene sus inicios en la creciente “depresión” de los valores y principios éticos, que ha soslayado y cercenado la esencia social de lo que es un ser humano.

La metodología aplicada para la revisión bibliográfica del presente artículo consistió en la consulta de diversas bases de datos como Google Académico, Science Direct y datos arrojados por la Junta Central de Contadores. A dichas bases, se les aplicó filtros de información para clasificar la información requerida. El objetivo de obtener esta información es analizar el impacto ético, moral, social y económico que genera la evasión y elusión de impuestos sobre la sociedad y el desarrollo de la nación.

2. Resultados

2.1. Impacto ético y moral

La moral es practicada por los hombres de todas las culturas, pero se supone que quien la práctica más conscientemente es el hombre profesional, debido a que este tuvo la oportunidad de formarse de manera íntegra, a través de una escuela, especialista en una ciencia y en servicio a la sociedad. (Pinilla Bedoya & Álvarez Arroyave, 2014).

La contabilidad como profesión que debería brindar las bases para un ambiente equilibrado entre los componentes del sistema social (empresas, individuos, socios, inversionistas y Estado), ha sufrido grandes retrocesos en su actuar ético debido a que contadores han permitido vulnerar su ética profesional a cambio de beneficios, poniendo en peligro la fe y confianza de la profesión. Esta vulneración surge en el ambiente caótico de los negocios y la maraña de prácticas anti-éticas por parte de grandes corporaciones que han situado al contador público y a su ética profesional dentro de juicios que ponen en duda su compromiso con la sociedad (Pinilla Bedoya & Álvarez Arroyave, 2014) (De Souza, Suzacq, & Torrendell, 2009)

A lo largo de los años, la ética profesional del contador se ha encontrado sacudida por los hechos y opiniones que circundan la bancarrota de grandes empresas y las cuales están inmersas en prácticas anti-éticas. Dichos sucesos han afectado la confianza de los inversionistas y del resto de la sociedad. Así que, en un mundo el cual está plagado de competencia, es fundamental crear y mantener un buen nombre de la profesión, lo cual se logra mediante la determinación y observancia de los valores que rigen las conductas del Contador, de lo contrario, los profesionales irán perdiendo progresivamente el control sobre su proceso de trabajo, técnica y deontología (Bermúdez, 2002).

Por lo tanto y en respuesta de determinación, el juicio del Contador Público debe ser capaz de distinguir entre lo correcto y lo incorrecto dentro del actuar de la organización, manifestándose así un control dentro de la empresa a los actos que ultrajan la moral, siendo este juicio un ejemplo para los demás profesionales de la organización. Hay que comprender entonces el hecho de que no se requiere que la ley jurídica prohíba lo anti-ético y lo injusto; basta que una acción lo sea para que la sana interpretación (la del contador) de aquella exprese la prohibición explícita, poniéndola en tela de juicio, y en últimas instancias despreciarla (Avecedo, 1993).

De este modo, los contadores públicos como profesionales dominantes de dicho conocimiento deben usarlo en beneficio de los que no saben. Sin embargo, He aquí uno de los mayores dilemas de la profesión, pues como se sabe, bajo la teoría de la Agencia, se intenta alinear los intereses del principal (empresario) con el del agente (contador) (Torres, Buitrago Quintero, Giraldo Velez, Parra Sánchez, & Valencia Ramos, 2013), manifestando intrínsecamente que la profesión contable está relegada a los intereses de quién contrata con ella, o en palabras de Cañibano (2009): *“Bajo esta perspectiva se busca obtener una “motivación” suficiente del agente (Contador en este caso), para que sus intereses sean lo más parecidos posibles a los del principal, con el fin de que las actuaciones que realice el agente no vayan en contra de las preferencias del principal, y que por el contrario, vayan encaminadas hacer lo que éste quiere”*.

Siendo así, los contadores públicos tendrían que ceñirse a los intereses de la empresa o individuos para los cuales trabaja, dejando de lado sus juicios morales teniendo como prioridad las necesidad o propósitos de la información (Chua, 2000). Por lo tanto, se puede manifestar claramente que los actuales códigos de ética son simples compendios de valores que, sin el compromiso de organismos y profesionales, son letra muerta y contradictoria con la realidad.

Al final de cuentas, hago un llamado vehemente a los profesionales contables a darnos que, gracias a nuestro criterio, aunque estemos haciendo nuestro trabajo, subyugados a una perspectiva tan cerrada de la profesión, éste debe ser desarrollado dentro de un marco ético que priorice la verdad y la justicia, aceptando un deber para con la sociedad en su conjunto antes que el interés particular de un reducido grupo. Es decir, como lo menciona Pinilla y Álvarez (2014): *“aunque se tornen situaciones de presión por parte de un stakeholder en particular hacia el Contador Público, o que éste tenga la oportunidad de sacar un beneficio deshonesto, el profesional Contable tendrá la fortaleza de no faltar a su condición de individuo moral y profesional ético, prefiriendo en este caso hacer lo moralmente determinado por la sociedad, en vez de caer en una actividad impúdica”*.

A partir del trabajo experimental realizado por Macgee, López Paláu y Yepes López (2010), quienes se basaron en la tesis doctoral de Martin Crowe (1944) que abordaba el tema de los impuestos a través de tres(3) vertientes principales: a) la relación del individuo con el Estado; b) la relación entre el individuo y otros grupos de contribuyentes y; c) la relación del individuo y Dios. El objetivo era determinar el nivel de aceptabilidad de la evasión bajo ciertas justificaciones económicas, políticas y religiosas. Entre las 18 preguntas que se aplicaron, hubo temáticas que tuvieron mayor relevancia, entre esos la corrupción, la discriminación del gobierno por razones religiosas, de raza o étnicas, otra justificación fue el mal ordenamiento o uso de los recursos, la injusticia del sistema y la incapacidad del contribuyente, entre otros. Y a pesar, de todas estas razones que podrían justificarse sólidas para la evasión de impuestos, la principal conclusión del estudio es que ningún argumento es lo suficiente valido para cometer el delito.

Sin embargo, los encuestados no desconocen que la corrupción, la discriminación gubernamental y el mal uso de los recursos son aspectos que requieren de profundos cambios estructurales y penales del sistema para dar respuesta a la satisfacción de las necesidades y el avance tecnológicos del país.

Otra conclusión que arrojó la investigación fue que el 60% de los encuestados son estudiantes. Esto es coherente con la apreciación dada por Blanco Rodríguez y González Martínez (2018) que es desde la academia se debe forjar un buen carácter a los profesionales de la contaduría, para contrarrestar los vicios de la profesión y evitar casos desafortunados de desfalco dentro de las organizaciones. Sin embargo, la ética empieza como individuo al enfrentarse a la práctica del conocimiento y se abre un mundo de oportunidades que aparentemente permiten la realización como profesional, la ambición es una de las principales causas que llevan al ser humano a ir en contra de las leyes, estas oportunidades se presentan dentro de las organizaciones.

En relación con este tema, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE, 2013) define la “Moral Fiscal” como las percepciones y motivaciones de los contribuyentes respecto a pagar, evadir o eludir impuestos, independiente de su obligación legal de hacerlo. Con base a esta definición, la OCDE realizo una investigación denominada Encuesta Mundial de Valores (WVS por sus siglas en ingles), cuyas conclusiones mencionan que los principales factores institucionales y socioeconómicos que influyen en la moral fiscal son 1) el nivel de apoyo de un sistema democrático (12.4%); 2) a mayor edad, mayor es la moral fiscal (7.5%); 3) confianza en el gobierno (5.5%). Al profundizar en estos resultados, se destaca una correlación entre el acto de pagar impuestos y las expectativas de la gente sobre el eventual uso de los recurso recaudados por el fisco (Clavellina Miller, Dominguez Rivas, & Del Rio, 2019), es decir, la voluntad de pago de impuestos es mayor en gobiernos caracterizados por la justicia, los bajos índices de corrupción y el buen ordenamiento del dinero.

2.2. Impacto económico

Dentro de las prácticas anti-éticas se encuentra la evasión de impuestos por parte de las empresas e individuos, un actuar profesional que principalmente busca huir de la estrecha relación fiscal existente entre el contribuyente y el Estado para cumplir con lo menos posible con las responsabilidades tributarias y cuya principal consecuencia es la afectación a los recursos del estado. (Rodríguez Calderón, 2015).

La evasión tributaria es una acción ilícita, es decir, implica la violación de la ley tributaria (en su letra y espíritu). Por lo tanto, la evasión tiene una serie de consecuencias jurídicas para sus evasores, pues implica la transgresión de la legislación tributaria vigente (Yañez Henríquez, 2015).

Sampaio Doria (1971) define la evasión tributaria como *“toda y cualquier acción u omisión, tendiente a eludir, reducir o retardar el cumplimiento de una obligación tributaria”*. Por otro lado, la Corte Constitucional la define como: *“El contribuyente a pesar de tener una carga específica con el fisco, se abstiene de presentar su declaración de renta, oculta información relevante, falta de entrega de los impuestos retenidos, ocultación de información tributaria relevante, transformaciones ilícitas en la naturaleza de los ingresos, inclusión de costos y deducciones ficticias, clasificación inadecuada de partidas, subvaloración de activos, entre otras muchas formas de tratar de engañar al fisco para evitar el pago de los impuestos”* (Bedoya & Rua, 2016). Claramente podemos precisar a la evasión de impuestos como un fraude monetario al Estado.

La evasión genera efectos adversos al restar recursos a la acción del Estado en materia de gasto social, bienes públicos, superación de la pobreza, estabilidad económica, entre otros. Algunos contribuyentes sostienen que el Estado malgasta los recursos que se le transfieren por la vía del pago de impuestos (Yañez Henríquez, 2015), otorgando al contribuyente cierta abstención de tributar justificándolo en lo moral al intervenir temas como la corrupción (Mcgee, López Paláu, & Yepes López, 2010) de lo cual hablaremos un poco más adelante. Aunque en la vida real hay ejemplos de mal uso de recursos en el sector público, ello no siempre es así. En la práctica el Estado, a través de los gobiernos de turno, es el único que puede cumplir ciertas funciones que todos queremos sean satisfechas.

De acuerdo a Rodríguez Calderón (2015) existen diversas formas de evadir impuestos. Entre las más comunes se encuentran:

- a. **Los paraísos fiscales:** naciones que eximen del pago de impuestos a inversores extranjeros que mantengan cuentas bancarias o constituyen sociedades en su territorio.
- b. **Exportaciones ficticias:** buscan la devolución de IVA
- c. **No expedición de factura:** menos de la mitad de sus ventas son facturadas con el fin de evitar IVA
- d. **Suplantación de servicios:** servicios ficticios brindados por personas humildes que cumplen con el RUT, cuyo fin es la evasión de renta.
- e. **El juego de talonarios**

f. Figura de venta de inmuebles: la figura se viene usando en la compraventa de apartamentos, con la participación de algunas fiduciarias.

g. Donaciones empresariales

Pero en términos monetarios, **¿Cuántas pérdidas genera la evasión de impuestos en el país?** De acuerdo al estudio realizado por Jerson Rodríguez, magister en administración de la Universidad Nacional de Colombia, el país dejó de recibir en promedio, entre el año 2000 al 2016, 11 billones de pesos cada año (El Portafolio, 2019). La investigación encontró que la gran cantidad de reformas tributarias que han tenido el país ha vuelto complejo y poco estable el sistema tributario, lo que representa un “caldo de cultivo” perfecto para materializar la elusión y evasión de impuestos.

Otro ejemplo claro de la evasión de impuestos fue el brindado por el director de la DIAN de aquel entonces, en donde la nación perdió, a causa de los paraísos fiscales, alrededor de \$4 billones de pesos en el año 2013 (El País, 2013).

Recientemente la DIAN estimó que, en los últimos 10 años, al analizar el recaudo que logró la institución, el costo de la evasión podría llegar a \$365 billones de pesos en este periodo. Así mismo, una comisión de expertos estima que la evasión se acerca al 3% del PIB (casi \$30 billones). Adicionalmente, se ha calculado que la evasión a la protección social llega a 26.8%, lo que equivale a \$14.6 billones anuales, donde el principal afectado es la salud con alrededor del 26.5% de dicha cantidad. Finalmente, en el mismo informe la comisión evaluó que en promedio la tasa de evasión en el impuesto de renta de las personas jurídicas, para el periodo 2007-2012, se ubicó en el 39%, es decir, pérdidas anuales por \$15 billones de pesos (La República, 2019).

En otros países, la evasión de impuestos no es diferente, por mencionar algunos ejemplos (Rodriguez Calderón, 2015): a) Estados Unidos: la evasión al fisco se calcula en más de 300.000 millones de dólares, producto de la masiva y constante creación de empresas ficticias; b) Bolivia: aunque su economía no es un actor importante en la economía mundial, posee el dudoso título de la mayor economía sumergida del mundo (419%), teniendo pérdidas anuales por evasión fiscal de 3.727 millones de dólares; c) Rusia: se calcula que la evasión fiscal suma 221.023 millones de dólares a través de empresas ficticias; d) Italia: la evasión de impuestos del país alcanza los 238.723 millones de dólares y finalmente e) Grecia: la evasión fiscal supera los 30.791 millones de dólares, fuertemente impulsada por el deficiente sistemas tributario y el constante soborno a funcionario, es decir, nuevamente la corrupción deja su huella. En México, Buehn y Schneider (2016) mencionan que la evasión fiscal en el periodo 1999-2010, como proporción del PIB tuvo una disminución del 7.7% al 6.2%. Mientras que San Martín, *et al* señala que la evasión fiscal en términos de PIB, durante el periodo 2005-2016, pasó de 5.2% a 2.6%. Finalmente, Albarrán (2019), menciona que la Secretaria de Hacienda en marzo de 2019 calculó que la evasión y elusión de impuestos ascienden al billón de pesos mexicanos, cifra equivalente al 4.0% del PIB de la nación.

Claramente son cifras astronómicas que afectan directamente la hacienda pública (Avila Valenzuela, 2018), que, de haberse recaudado, son dineros que serían usados para la construcción de colegios, hospitales, vías, puentes, centros de recreación y la continuación de programas

sociales, es decir, un impacto positivo en el país (Schweizer, 1984). Es innegable que la corrupción es otra vena abierta de la economía colombiana que afecta el uso eficiente de estos recursos. Sin embargo, como lo menciona el economista Camilo Herrera, donde la evasión de impuestos es parte de una cultura nefasta, considerada pobre mentalmente y con altos índices de informalidad laboral, a pesar de los avances que ha tenido el país y que contribuye significativamente a esta práctica (El Tiempo, 2017), o en otros casos, se cobijan de la elusión de impuestos.

Coloquialmente se habla de la evasión de impuestos como una hazaña de avivatos, pero en realidad es un alto generador de desigualdad. Por una parte, afecta los ingresos fiscales y por otro lado genera una competencia desleal con los empresarios formales que si contribuyen según su capacidad de pago (Portafolio, 2016).

La elusión de impuestos, al igual que la evasión, busca disminuir la cantidad de dinero tributario correspondiente al fisco de manera lícita, acogiéndose a excepciones o condonaciones legales (Rosenberg, 1988) (Slemrod & Yitzhaki, 2002) (Sandmo, 2004).

Algunas formas de la elusión tributaria son: a) paraísos fiscales; b) Impuestos sobre transferencias de bienes; c) Sucesiones y donación; d) Licencias comerciales; e) impuesto sobre el patrimonio y; e) impuesto sobre el valor agregado.

2.3. Impacto social

Algunas de las causas por las que los contribuyentes hacen evasión y elusión fiscal son: a) la corrupción en las entidades estatales que permiten la desviación de los recursos que terminan enriqueciendo a altos funcionarios; b) las altas tarifas en los impuestos; c) las faltas de garantías para empresas nacionales con la llegada de grandes multinacionales; d) los famosos paraísos fiscales (Rodríguez Calderón, 2015); e) la complejidad del sistema tributario y f) el bajo o nulo control de la administración hacia los contribuyentes (Blanco Rodríguez & González Martínez, 2018).

En respuesta a la problemática, Tanzi y Shome (1993) hacen algunas recomendaciones para minimizar la evasión de impuestos, tales como: a) cuidar las relaciones públicas de las agencias administradoras de impuestos con los contribuyentes, en el sentido de facilitar la información, formatos y orientación a los ciudadanos que lo soliciten para cumplir con sus obligaciones fiscales ; b) fomentar la retención de impuestos en las fuentes de ingresos, lo cual es efectivo tanto en las empresas o instituciones que son empleadores, c) usar métodos de cálculo indirectos de ingresos de contribuyentes, a partir de los cuales se fija una tasa mínima a pagar de impuestos sobre la renta a los contribuyentes (individuos y empresas) a partir de una estimación de su ingreso derivada de la evaluación de variables como los activos que se poseen, entre otras; d) hacer cruces de información, lo cual podría implementarse entre la agencia administradora de impuestos y otras instituciones; e) fomentar la ética social, ya que la evasión fiscal florece en sociedades que la

consienten; f) fomentar la ética de los gobernantes; g) diferenciar la severidad de sanciones por incumplimientos fiscales.

Por otro lado, Stiglitz (2007) sugiere que para reducir la elusión de impuestos es necesario tener una única tasa para el impuesto sobre la renta, o al menos reducir de forma significativa la diferencia entre las tasas marginales en dicho impuesto. Mientras que Corporate Reform Collective (2014) enfatiza que para reducir la elusión de impuestos de las corporaciones multinacionales es necesario adoptar un principio de unificación en materia impositiva a nivel internacional bajo el cual los ingresos o las ganancias sujetas a impuestos se asignen a jurisdicciones impositivas individuales con base en la actividad real de los negocios.

Otra estrategias que citamos son las propuestas por la OCDE (2013): a) Fortalecer y clarificar los vínculos entre ingresos fiscales y gasto público, es decir, el mejoramiento de la confianza del ciudadanos con el Estado; b) etiquetar ingresos públicos provenientes de fuentes específicas para financiar rubros específicos de gasto ha sido una forma en la que algunos gobiernos han logrado estrechar el vínculo entre ingresos fiscales y gasto público; c) crear perfiles de contribuyentes: Analizar las percepciones y actitudes de los ciudadanos respecto al pago de impuestos permitiría a los países desarrollar sus propios perfiles de contribuyentes, lo cual proveería información sobre qué grupos de ciudadanos se resisten más a pagar impuestos, y que grupos podrían ser convencidos con mayor facilidad acerca de los beneficios de contribuir a la hacienda pública; d) comprender mejor al sector informal; e) incrementar la transparencia en el diseño de la política fiscal y modernizar los procedimientos administrativos en el cobro de impuestos, estas medidas reducirían el espacio a la corrupción y mejorarían la experiencia del contribuyente en el pago de impuestos; f) alinear esfuerzos en distintas áreas para evitar interacciones negativas entre las variables que influyen en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

2.4. Impacto del contador y las sanciones

Una de las prácticas más comunes es la elusión tributaria. Por ejemplo, no consignar en el sistema financiero los recursos empresariales para evitar el pago del 4 por mil; o no facturar todas las ventas de una empresa para pagar la mínima parte de este gravamen, dijo Sara Avellaneda, profesora del programa de Contaduría Pública de la Universidad Libre (2018). Avellaneda, reconoce que un foco importante de corrupción también se ha dado por la entrada en vigencia de las normas contables internacionales, ya que éstas han permitido que se malinterpreten conceptos como “valor razonable”.

Otra práctica, que al parecer se volvió paisaje en la profesión, es valerse del secreto profesional, del que hace referencia la Ley 43 de 1990, para ocultar información en casos evidentes de malos manejos de recursos. Algunos contadores públicos o revisores fiscales, agrega la profesora, “*por cuidar su puesto, conseguir indulgencias o ganarse unos pesos de más, suelen pasan por alto dinero ilegal, lavado de activos, legalización de fortunas mal habidas, la triangulación empresarial y estados financieros maquillados, entre otros malos manejos*”. El informe señala que los casos más renombrados que han afectado la transparencia de algunos contadores públicos y

revisores fiscales en el país, han sido los relacionados con la Dian, por los desfalcos que se realizaron a través de supuestas devoluciones de impuestos a operaciones de comercio internacional ficticias; la quiebra del Grupo Interbolsa; SaludCoop; y El Carrusel de la Contratación, sin mencionar los escándalos de organizaciones internacionales.

Por estos casos, la Junta Central de Contadores (JCC) ha sancionado a más de 500 contadores y revisores fiscales. Solo en 2017, señalan documentos de la JCC consultados en el estudio, se investigaron cerca de 1.200 expedientes. Sin embargo, denuncia Avellaneda, las sanciones a estos profesionales siguen siendo muy superficiales si se compara con el impacto de sus malas acciones.

Cabe resaltar que estas acciones ilícitas implican dolo, es decir, la intención de engañar, cometer fraude o llevar a cabo una simulación maliciosa con la intención de dañar la obtención de recursos por parte del gobierno para el financiamiento de su presupuesto y de las actividades que se espera realice este en beneficio de la sociedad (Yañez Henríquez, 2015).

Conclusiones

- La contabilidad como profesión responsable de brindar las bases para un ambiente equilibrado entre los componentes del sistema social (empresas, individuos, socios, inversionistas y Estado), sufre retrocesos en su actuar ético debido a que contadores han vulnerado su ética profesional a cambio de beneficios, poniendo en peligro la fe y confianza de la profesión.
- Aunque exista una coartación por parte de la persona que contrata al contador, este debe tener como prioridad su ética profesional.
- La academia juega un papel fundamental en la formación del profesional ético.
- La evasión y elusión de impuestos claramente afectan los recursos del país que se invertirían en satisfacer las necesidades básicas de su población y avances que permitan el mejoramiento de la calidad de vida de la misma. Por lo tanto, es menester que el sistema tributario en su estructura facilite el pago de impuestos para evitar la elusión y sea fuerte con los evasores, incluidos, los profesionales contables.
- A pesar del ambiente socioeconómico que se propicia en gobiernos corruptos y con deficiente capacidad administrativa de los recursos, es considerada inaceptable la evasión y elusión de impuestos.
- El pago de impuestos o la moral fiscal es mayor en sociedades donde perciben que sus gobiernos son transparentes y hacen uso adecuado de los recursos, reflejado en el beneficio de la misma.

Referencias Bibliográficas

- Albarrán, E. (2019). Evasión fiscal representa 4% del PIB, 1 billón: Urzúa. *El economista*. Obtenido de <https://www.eleconomista.com.mx/economia/Evasion-fiscal-representa-4-del-PIB-1-billon-Urzua-20190306-0141.html>
- Asuntos Legales. (10 de abril de 2019). El delito de defraudación o evasión tributaria. (C. F. Osorio, Ed.) *La República*. Recuperado el 12 de Mayo de 2020, de <https://www.asuntoslegales.com.co/analisis/carlos-fernando-guerrero-osorio-506475/el-delito-de-defraudacion-o-evasion-tributaria-2849653>
- Asuntos Legales. (22 de julio de 2019). Requisitos para que se configure el delito de evasión fiscal. (J. Becerra, Ed.) *La República*. Recuperado el 12 de mayo de 2020, de <https://www.asuntoslegales.com.co/consultorio/requisitos-para-que-se-configure-el-delito-de-evasion-fiscal-2887077>
- Avecedo, R. (1993). De la Moral en Colombia. . *Revista Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario*, 61-68.
- Avellaneda, S. (2018). *504 contadores públicos han sido sancionados por casos de*. Bogota D.C.: Universidad Libre.
- Avila Valenzuela, M. (2018). *Consecuencias de la evasión fiscal*. Recuperado el 24 de Marzo de 2020, de [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/D9E1A9324F68D20D05257C13000003C6/\\$FILE/11-4.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/D9E1A9324F68D20D05257C13000003C6/$FILE/11-4.pdf)
- Bedoya , O., & Rua, W. (2016). *El concepto de evasión y elusión en terminos de la Corte Constitucional, el Concejo de Estado y la Administrado de Impuestos y Aduanas Nacionales*. Medellín. : Contaduría Universidad de Antioquia.
- Bermúdez, H. (2002). Crítica al Sistema Ético-Legal de la Contaduría Pública Colombiana. *Ética y Desafíos de la Contaduría Profesional*, 15-67.
- Blanco Rodriguez, J., & González Martínez, M. (2018). *Compromisos de los contadores ante la evasión de impuestos en Colombia*. Universidad de la Salle. Bogotá D.C. : Contaduria Pública. Obtenido de https://ciencia.lasalle.edu.co/cgi/viewcontent.cgi?article=1747&context=contaduria_publica
- Buehn, A., & Schneider, F. (2016). Size and Development of Tax Evasion in 38 OECD Countries: What do we (not) know? *Journal of Economics and Political Economy*, Vol3, Issue 1.
- Canibano, L., & Angulo, J. (2009). Los Programas de Investigación en Contabilidad. *Contaduria Universidad de Antioquia*, 13-62.
- Chua, W. (2000). Radical Developments in Accounting Thought. *Accounting Review*, 601-632.

- Clavellina Miller, J., Dominguez Rivas, M., & Del Rio, J. (2019). *Alternativas para reducir la evasión y elusión de impuestos de las empresas "Factureras" o "Fantasmas"*. Ciudad de México: Instituto Belisario Domínguez.
- Collective, C. (2014). Fighting corporate abuse: Beyond predatory capitalism. *Pluto Press*.
- Crowe, M. (1944). The moral obligation of paying just taxes. *Sacred Theology*, No. 84.
- De Souza, M., Suzacq, A., & Torrendell, S. (2009). *Rol y responsabilidad del Contador Público y del Licenciado en Administración en la generación de información y toma de decisiones*. Universidad de la República. Montevideo: Facultad de Ciencias Económicas y de Administración.
- Diep Diep, D. (1999). *Fiscalística*. Ed. PAC, SA de CV, México, 2a edición Marzo.
- El País. (21 de Octubre de 2013). "Colombia pierde \$4 billones anuales por paraísos fiscales": Director de la Dian. *El País*. Obtenido de <https://www.elpais.com.co/economia/colombia-pierde-4-billones-anuales-por-paraisos-fiscales-director-de-la-dian.html>
- El Portafolio. (17 de Febrero de 2019). El país pierde \$11 billones al año por evasión de impuestos. *El Portafolio*. Obtenido de <https://www.portafolio.co/economia/el-pais-pierde-11-billones-al-ano-por-evasion-de-firmas-526452>
- El Tiempo. (17 de Julio de 2017). 'En Colombia la evasión es mucho más grande que la corrupción'. *El Tiempo*. Obtenido de <https://www.eltiempo.com/economia/sectores/la-evasion-es-mucho-mas-grande-que-la-corrupcion-en-colombia-109486>
- Jarach, D. (2004). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot.
- La República. (19 de Diciembre de 2019). La evasión equivale a 30% del total de lo que se recauda de impuestos al año. *La República*. Obtenido de <https://www.larepublica.co/economia/la-evasion-equivale-a-30-del-total-de-lo-que-se-recauda-de-impuestos-al-ano-2945888>
- León, M. (2013). Elusión o Evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, 2007-2619.
- Ley 43 de 1990. (1990). *Capítulo IV, Título I, Código de Ética Profesional*.
- Mcgee, R., López Paláu, S., & Yepes López, G. (2010). ¿Es ética la evasión de impuestos?: estudio empírico de opinión en Colombia. *Sotavento MBA*, (15) pp. 16-29.
- National Geographic. (2011). *Historia NG*. Recuperado el 05 de Mayo de 2020, de https://historia.nationalgeographic.com.es/a/pago-impuestos-antiguo-egipto_7372/3
- OCDE. (2013). *What drives tax morale*. Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, Committee on Fiscal Affairs, Development Assistance Committee Task Force on Tax and Development,. Obtenido de <https://www.oecd.org/tax/global/what-drives-tax-morale.pdf>

- Peña, K., Rostand, S., Sat, A., & Zanuso, A. (2016). *El Contador Público y la Evasión Tributaria*. Mendoza: Universidad Nacional de Cuyo.
- Pinilla Bedoya, J., & Álvarez Arroyave, J. (2014). *Del Contador Público y la Ética Profesional: Un Dilema Inmerso en un Ambiente Saturado de Conflictos Morales*. Medellín: Universidad de Antioquia.
- Portafolio. (30 de Octubre de 2016). La millonaria suma de dinero que se deja de recaudar por la evasión del IVA. *Portafolio*. Obtenido de <https://www.portafolio.co/economia/como-es-la-evasion-del-iva-en-colombia-501319>
- Rodriguez Calderón, D. (2015). *Evasión y Elusión de Impuestos*. Bogotá D.C.: Universidad Militar Nueva Granada.
- Rodriguez Cuervo, J. (2018). *Análisis y estimación de la evasión y elusión de impuestos en Colombia durante el periodo 1997 - 2017, e identificación de los principales cambios tributarios generados para combatirlos*. Universidad Nacional de Colombia, Escuela de Administración y Contaduría. Bogota: Facultad de Ciencias Económicas.
- Rosembuj, T. (1994). El Fraude de Ley, la Simulación y el abuso de las formas en el derecho Tributario. *Marcial Pons*, 94.
- Rosenberg, J. (1988). Tax Avoidance and Income Measurement. *The Michigan Law Review Association.*, Vol 87, No. 2. .
- Sampaio Dória, A. (1971). *V Asamblea General del CIAT*. Rio de Janeiro.
- Sandmo, A. (2004). The theory of tax evasion: A retrospective view. *Norwegian School of Economics and Business Administration*, Discussion paper 31/04.
- Schweizer, U. (1984). Welfare Analysis of exercise tax evasion. *Journal of Institutional and Theoretical Economics*, 247-258.
- Slemrod, J., & Yitzhaki, S. (2002). Tax Avoidance, Evasion and Administration, in Handbook on Public Economics. *Elsevier Science B.V.*, Vol 3, Edited by A. J. Auerbach and M. Feldstein.
- Stiglitz, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. *Journal Economics Perspectives*, 21(1), pp. 25-48.
- Tanzi, V., & Shome, P. (1993). A primer on tax evasion. *Staff Papers*, 40(4), pp. 807-828.
- Torres, T., Buitrago Quintero, M., Giraldo Velez, P., Parra Sánchez, J., & Valencia Ramos, J. (2013). La teoría de la Agencia. El caso de una universidad privada en la ciudad de Manizales. *Equidad Desarrollo*, 53-76.
- Valencia Mosquera, D. (2017). *La ética profesional y el contador público en la actualidad*. Universidad Cooperativa de Colombia.
- Yañez Henríquez, J. (2015). Evasión tributaria: atentado a la equidad. *Revista de Estudios Tributarios*, 171-206.

