

Un acercamiento a la evasión fiscal a través del uso indebido de los comprobantes fiscales por medio de los EFOS y EDOS

Beltrán Romero M. de L., Ramírez Cortés E. P., Flores Aguilar F., Martínez Reyes S.,
González Adán G., Colaborador
Universidad Tecnológica de Izúcar de Matamoros, (UTIM) Prolongación Reforma
No. 168, Barrio de Santiago Michoacán, Izúcar de Matamoros, Puebla. C.P.74720,
Tel. 243 43 63895 ó 96

RESUMEN

Desde la exposición de motivos de la iniciativa de la cámara de diputados del 08 de septiembre de 2013 para adicionar el artículo 69-B que establecía un procedimiento dirigido a sancionar y neutralizar los esquemas agresivo de evasión fiscal por uso indebido de comprobantes fiscales la autoridad fiscalizadora ya había detectado e identificado ésta forma usada por el contribuyente para erosionar la base imponible, y que además para 2015 fue considerada como una de las acciones a combatir a nivel global por la OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico) dentro de su proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Resúmenes Informes Finales, pues con la era digital creciente este fenómeno ya se había agravado convirtiéndose en un esquema constantemente recurrido por el contribuyente y no solo por aquellos trasnacionales si no a nivel local, en su búsqueda de siempre pagar menos y algunos casos hasta obtener un saldo a favor; en contraparte el gobierno siempre en su afán de mantener una recaudación constante de impuestos federales es amenazada cada vez con mayor incidencia por dichas prácticas ocasionando en consecuencia la afectación al bienestar común de la propia sociedad. La presente nota pretende profundizar en el

origen del uso indebido de comprobantes fiscales a través de los denominados EFOS (Empresas que facturan operaciones simuladas) y EDOS (Empresas que deducen operaciones simuladas) la importancia que representa no solo para la recaudación fiscal, sino para la certeza legal del contribuyente, y tratar de evidenciar que no solo es usado por parte de éste último sino que también existe una participación relevante por parte de las algunas dependencias gubernamentales que también han cedido a ésta práctica ilegal.

INTRODUCCIÓN

En México una de las obligaciones principales que tienen los contribuyentes personas físicas o morales es el de contribuir al gasto público de la nación a través de pago de Impuestos, Aportaciones de seguridad social, Contribuciones de mejoras y Derechos, conforme a las leyes fiscales respectivas. Este gasto es el reflejo que se tiene para cumplir con todas las necesidades apremiantes de la población como salud, educación, infraestructura carretera, apoyo hacia los más necesitados, gobierno, seguridad, etc., lo cual, se contempla en el Presupuesto de Egresos de la Federación y en derrama hacia los gobiernos locales y que se autoriza cada año ligado al Plan Nacional de Desarrollo. En nuestro país se realizan millones de transacciones sujetas de impuestos federales entre los contribuyentes por ello y con el afán de eficientar la recaudación el Código Fiscal de la Federación establece las obligaciones y derechos de los contribuyentes y las facultades de la autoridad fiscal, una de éstas permite al Sistema de Administración Tributaria la comprobación de la determinación, presentación y entero de los impuestos federales, tomando como base entre otros documentos, sus CFDI'S emitidos y recibidos.

Desde diciembre 2013, en la exposición de motivos de la adición del artículo 69-B del CFF, El Fisco detectaba una gran evasión fiscal por parte de los contribuyentes de diferentes formas, pero la más agresiva que se tiene desde aquellos años es la compra y venta de comprobantes fiscales, a pesar de los mecanismos de control y certificación de éstos, surgiendo lo que llaman "Empresas que Facturan Operaciones Simuladas" (EFOS) y "Empresa que Deducen Operaciones Simuladas" (EDOS), en otras palabras fantasmas o fachada que se dedican a poner a disposición de contribuyentes CFDI'S de operaciones que nunca se llevaron a cabo a cambio de una comisión que mayormente depende del importe consignado en el comprobante fiscal.

Por lo anterior, actualmente el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, señala que "Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes".

Es por eso por lo que este tema es de suma importancia, ya que muchos contribuyentes, desconocen las repercusiones y delitos que se ocasionan por buscar una deducción y/o acreditación de un concepto del cual la erogación real no corresponde con la plasmada en el comprobante, las repercusiones que tiene el país en dicho tráfico de comprobantes repercuten directamente en dos impuestos específicos, el Impuesto sobre la Renta y al Valor Agregado.

MATERIALES Y MÉTODOS

Durante los meses de mayo - agosto de 2021 se trabajó en el análisis de publicaciones por parte de diferentes autores, entre los que destaca el Servicio de Administración Tributaria acerca de la simulación de operaciones a través de comprobantes fiscales digitales, ya que es una de las prácticas que más crece en México, la autoridad fiscal identifica a los EFOS y EDOS como parte de la operación de las empresas fantasma. Por ello en la reforma fiscal de 2014, realizó modificaciones al Código Fiscal de la Federación (CFF), donde realizó la incorporación del artículo 69-B al Código Tributario, con el cual se crea un procedimiento para detectar y combatir a los contribuyentes que han emitido comprobantes fiscales de operaciones simuladas.

El SAT considera como delincuentes a las empresas que expidan comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, mejor conocidas como facturadoras o EFOS (Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas)

El método utilizado fue el analítico - deductivo, ya que se constató la conducta evasiva de los contribuyentes al no expedir comprobantes por las operaciones propias de sus actividades, manifestar o usar datos falsos, así como usar comprobantes apócrifos. Es evidente el uso de los comprobantes fiscales falsos; y en otros casos, va implícita la manipulación de la base gravable a deseo del contribuyente.

A partir de 2020 se vislumbra una fuerte presencia por parte de las autoridades fiscales enfocado a los nuevos presupuestos normativos buscando obtener recursos de manera inmediata, en la mayoría de los casos sin el ejercicio de las facultades de comprobación que le ameriten el cumplimiento de ciertas formalidades establecidas en Ley, han

instrumentado acciones para llevarlas a cabo a través de cartas invitación, entre ellas la fiscalización a aquellos contribuyentes que tuvieron operaciones con empresas que facturaron operaciones simuladas (EFOS) y no lograron desvirtuar la presunción por no tener activos, recursos humanos e infraestructura o no estar localizados, las cuales se dan a conocer a través de un listado definitivo.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Primera etapa

De acuerdo al Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado el 9 de diciembre de 2013, la exposición de motivos señala este esquema agresivo de evasión fiscal, se originó con la utilización de los “comprobantes apócrifos” o facturas falsas que en su momento se entregaban de forma física al contribuyente y que eran proveídas a) Impresores autorizados por el SAT (hasta 2005), b) por terceras personas que o bien contaban con la tecnología para imprimirlas sin ser contribuyentes o c) daban de alta algún nombre o razón social para éste efecto, el objetivo primordial de ésta práctica era de lograr un gasto deducible para efectos del Impuesto sobre la renta y un acreditamiento del Impuesto al valor agregado y en consecuencia la disminución del entero ó pago de su carga fiscal. Dicha práctica se volvió más constante y financieramente atractiva entre los contribuyentes y muy probablemente entre algunos gobiernos o dependencias locales y federales, aunque en el caso de los últimos solo era efectos de comprobar el gasto tal vez no ejercido, en esta etapa no existían instrumentos eficaces que ayudarían a combatir dicha práctica, salvo las facultades de

comprobación contenidas en el Código Fiscal de la Federación, momento en que la operación ya había sido efectuada.

Segunda Etapa

Fue hasta el año 2011 que fue obligatorio expedir el Comprobante Fiscal Digital ó CFD, pero solo para quienes tuvieran ingresos anuales mayores a 4 millones de pesos y se autoriza el primer PAC (Proveedor Autorizado de Certificación, y para 2012 se hace obligatorio que dichos contribuyentes utilizar el CFDI ó Comprobante Digital por Internet. Para esta etapa el uso de comprobantes apócrifos y ahora el CFD y CFDI, se había evolucionado, extendido, diversificado, impulsando así la reforma fiscal que entró en vigor en 2014, que estableció la obligación para todos los contribuyentes de migrar a la utilización del CFDI, sin embargo el ahora llamado tráfico de comprobantes fiscales se había trasladado a esa nueva forma digital por ello, pues para 2019 el Servicio de Administración tributaria había detectado 150 posibles empresas factureras a través de su Modelo de Riesgos, de las cuales solo 6 demostraron la materialidad de sus operaciones, es decir contaban con la infraestructura y personal necesarios para demostrar lo facturado, la actuación de la Unidad de Inteligencia Financiera fue importante en el análisis, de 1) La relación entre los RFC'S de los contribuyentes, 2) comprobantes emitidos de 2017 a 2019 3) Relación de clientes, socios, accionistas, representantes legales, 4) Movimientos en sus cuentas bancarias, 5) Generación de alertas de lavado de dinero y 6) Aseguramiento de cuentas bancarias. De la muestra de 150, 145 casos según el SAT representaban 50 mil millones de pesos facturados, que representan 8 mil millones de pesos de IVA trasladado. Derivado de lo anterior la

Procuraduría Fiscal de la Federación inició 14 investigaciones penales por lavado de dinero y el SAT 130 denuncias por delitos fiscales, más las 210 presentadas de 2015 a 2018.

Tercera Etapa

Al 02 de julio de 2021, se encontraban un total de 12,613 contribuyentes catalogados en el supuesto del artículo 69-B del código fiscal de la federación, es decir existe la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en sus comprobantes fiscales, cantidad que refleja la magnitud e importancia del presente tema en la evasión fiscal, pues una de las reformas propuestas en 2020 para el código fiscal de la federación fue la realizada al séptimo párrafo del artículo 5 del citado código dirigido a tener una razón de negocios por parte del contribuyente que pretende evitar el abuso fiscal y en consecuencia la elusión, aunado a la serie de reformas en el aspecto penal ocurrido en el mismo año. Por otro lado durante el 2017 y 2018 la Auditoría Superior de la Federación daba cuenta de uno de los más grandes escándalos de corrupción a nivel federal donde un se había utilizado precisamente los comprobantes fiscales de empresas fantasmas o fachadas con el objeto de comprobar gastos o servicios que no existían y que derivaron en la Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación ante el Servicios de Administración Tributaria, a citar en el informe de Resultados de la Fiscalización 2017 se presentaron 38 de dichas promociones lo que reflejo que también la participación de servidores públicos titulares de dependencias de gobierno en el esquema de compra de comprobantes fiscales para simular operaciones. Lo anterior puso en evidencia el tamaño y complejidad de la evasión fiscal que tiene el gobierno federal a través del uso indebido de comprobantes digitales por medio de los EFOS y EDOS.

CONCLUSIONES

Actualmente la evasión fiscal es un problema cada vez mayor puesto que tanto personas físicas, morales y organismos públicos están utilizando este esquema, los dos primero para alcanzar una mayor deducción y acreditamiento y los últimos para comprobar el gasto no ejercido, utilizando comprobantes ciertamente emitidos con los requisitos que la legislación fiscal establece, pero cuyos productos o servicios son simuladas o inexistentes como una manera muy efectiva de reducir el pago de sus impuestos y obtener un beneficio financiero respectivamente, abriendo más el mercado del tráfico de estos instrumentos ilegales.

Hay quienes siguen considerando a la evasión fiscal como uno de los medios menos complicados y costosos para obtener mayores ganancias y están convencidos de que al realizarlo no afectan a terceros, por ello un evasor fiscal procura siempre justificarse frente a las acciones que realiza al límite de la ley y su planeación fiscal está encaminada a lograrlo, por eso que detectar dicha evasión por medio del uso indebido de comprobantes fiscales se ha vuelto un problema sumamente complicado para la autoridad, por ello la serie de reformas han sido encaminadas a fortalecer los instrumentos de control y fiscalización en tiempo real a través de la detección de situación atípicas como el incremento exponencial en lo facturado en empresas de nueva creación, agregando a esto la participación de funcionarios públicos en la compra de comprobantes públicos, el tema se vuelve también al interior del propio gobierno desde lo municipal, hasta lo federal, generando con ello el gran reto de adecuar la norma fiscal, evolucionar la fiscalización tanto en lo privado como en lo público, tener los filtros y controles tecnológicos y lo más

complicado cambiar la forma de actuar del contribuyente y del servidor público sobre el uso de los comprobantes fiscales.