



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

*SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y
ESTUDIOS DE POSGRADO*

**"SIMULACIÓN DE OPERACIONES
COMO MEDIO DE EVASIÓN FISCAL"**

DIRECTOR:

Dr. Gerardo Hernández Barrena

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones.

PRESENTA:

Stephanie Rocío Alonso Rodríguez

Puebla, Pue. Junio, 2018

M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Director** de la tesis denominada: **“SIMULACIÓN DE OPERACIONES COMO MEDIO DE EVASIÓN FISCAL”** elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

STEPHANIE ROCÍO ALONSO RODRÍGUEZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 23 de mayo de 2018


DR. GERARDO HERNÁNDEZ BARRENA



c.c.p. Alumno (s)

M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de **Asesora Metodológica** de la tesis denominada: "**SIMULACIÓN DE OPERACIONES COMO MEDIO DE EVASIÓN FISCAL**", elaborada por el alumno de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

STEPHANIE ROCÍO ALONSO RODRÍGUEZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 03 de mayo de 2018


DRA. MARÍA ANTONIETA MONTSERRAT VERA MUÑOZ



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e


Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor Temático** de la tesis denominada: “**SIMULACIÓN DE OPERACIONES COMO MEDIO DE EVASIÓN FISCAL**”, elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

STEPHANIE ROCÍO ALONSO RODRÍGUEZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 03 de mayo de 2018


DR. MIGUEL ÁNGEL CERVANTES PENAGOS



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

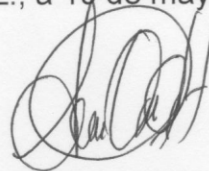
Por este conducto la que suscribe en mi calidad de **Lectora** de la tesis denominada: "**SIMULACIÓN DE OPERACIONES COMO MEDIO DE EVASIÓN FISCAL**", elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

STEPHANIE ROCÍO ALONSO RODRÍGUEZ

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 19 de mayo de 2018



M.A. ANITA ORTIGOZA HERNÁNDEZ





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/010/18
Asunto: Digitalización de Tesis

C. STEPHANIE ROCIO ALONSO RODRÍGUEZ

PRESENTE

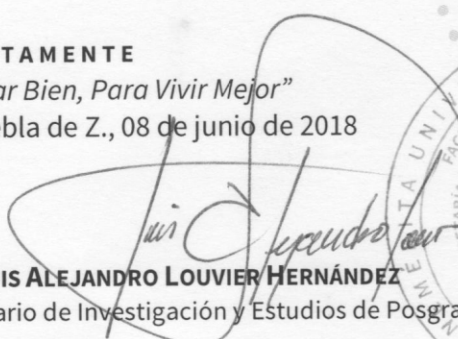
Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **“SIMULACIÓN DE OPERACIONES COMO MEDIO DE EVASIÓN FISCAL”**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRA EN CONTRIBUCIONES.**

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”

H. Puebla de Z., 08 de junio de 2018


DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado



c.c.p. SIEP
GMJ

Facultad
de Contaduría
Pública

Blvd. Capitán Carlos Camacho Espíritu,
No. 70 Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

RESUMEN	i
ABSTRACT	ii
I. INTRODUCCIÓN	v
II.PROBLEMA	vii
II.1. Planteamiento del problema	vii
II.2. Pregunta de investigación	x
III. JUSTIFICACIÓN.....	xi
IV. OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN.....	xii
IV.1. Objetivos de la investigación.	xii
V. HIPÓTESIS.....	xiii
V.1Variable Independiente	xiii
V.2Variable dependiente	xiii
VI. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	xiv
VI.1Método	xiv
VI.2Enfoque.....	xiv
VI.3Tipo de investigación	xiv
VII. ALCANCES Y LIMITACIONES	xv
CAPÍTULO I LAS CONTRIBUCIONES	2
1.1LA OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR.....	2
1.1.1Principales contribuciones	3
1.2LOS IMPUESTOS	5
1.2.1Impuesto Sobre la Renta.....	8
1.2.1.1Sujeto, base, tasa y tarifa.....	8
1.2.1.2Mecánica del cálculo del Impuesto Sobre la Renta para Personas.....	13
1.2.1.3Mecánica del cálculo del Impuesto Sobre la Renta para Personas Físicas.	23
1.2.2Impuesto al Valor Agregado.....	31
1.2.2.1Sujeto, base y tasa.....	32
1.2.2.2Mecánica general para el cálculo de Impuesto al Valor Agregado	34

CAPÍTULO II EVASIÓN FISCAL.....	46
2.1EVASIÓN FISCAL	46
2.1.1De acuerdo con las leyes fiscales	46
2.1.2 Otros autores	47
2.2 SANCIONES A LA EVASIÓN FISCAL.....	52
2.3FACTORES QUE PROPICIAN LA EVASIÓN FISCAL	60
2.3.1 La autoridad fiscal	61
2.3.2 El contribuyente	64
CAPÍTULO III SIMULACIÓN DE OPERACIONES.....	69
3.1 LA SIMULACIÓN DE OPERACIONES	69
3.1.1Fundamento legal	69
3.1.2Conceptos.....	73
3.1.3 Características de la simulación.	75
3.2 OPERACIONES SIMULADAS	78
3.2.1 Compra-venta de facturas.....	78
3.2.2 Outsourcing.....	81
CAPITULO IV METODOLOGÍA E INVESTIGACIÓN.....	90
4.1 INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL	90
4.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO	90
4.3 POBLACIÓN.....	91
4.4 MUESTRA.....	92
4.5 INSTRUMENTO.	93
4.6 METODOLOGIA.....	94
4.7 PRESENTACION DE RESULTADOS	96
4.7.1Entrevistas aplicadas a los contribuyentes publicados en los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B de Código Fiscal, Tabla 4.3.....	96
4.7.2Entrevistas aplicadas al personal de Auditoria Fiscal de Puebla “2”, Tabla 4.4.....	99
4.8 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	102
4.9 ESTADO DEL PROBLEMA	104
PROPUESTA	105

CONCLUSIONES	109
REFERENCIAS	114
ANEXOS	121

RESUMEN

Para la presente investigación se planteó como objetivo general el poder identificar las operaciones simuladas mediante las cuales los contribuyentes incurren en evasión fiscal; esto derivado de la necesidad de poder informar a los contribuyentes sobre estas.

Se realizó una investigación documental en la que se consultaron diversas fuentes de información en medios electrónicos, así como bibliografía física para conocer en primer lugar de dónde se deriva la obligación de contribuir; y cuál es el origen de la evasión fiscal, para así poder diferenciar entre la evasión fiscal, la elusión y la economía de opción, y en consecuencia determinar cuáles son los factores que influyen en los contribuyentes para hacer simulación de operaciones que los orilla a evadir fiscalmente.

También se investigaron las operaciones que se simulan con mayor frecuencia, de acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria (SAT), para analizar los diversos puntos de vista que algunos autores tienen respecto de este tema, indagando sobre las características en común entre estos contribuyentes sin dejar de lado lo comprendido por la legislación fiscal vigente.

Se investigó sobre algunas operaciones simuladas entre las que destacan en primer lugar el outsourcing, la compra-venta de facturas: operaciones que se observan como una venta de servicios que ofrecen diversas empresas, conocidas por la autoridad fiscal como *Empresas Facturadora de Operaciones Simuladas*

(EFOS) combatidas a través del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y las adquirentes de estos servicios que son llamadas *Empresas que Deducen Operaciones Simuladas* (EDOS). Por otro lado, se analiza al Régimen de Incorporación Fiscal, como un régimen que al otorgar varios beneficios relacionados a las cargas fiscales, es utilizado por muchos contribuyentes como un medio de evasión fiscal.

Con la investigación de campo se comprueba que los EDOS y EFOS poseen características similares que los hace identificables para la autoridad fiscal, cuyo conocimiento permitiría dotar a los contribuyentes de los elementos suficientes para detectar si la autoridad podría presumir la inexistencia de sus operaciones o si ellos mismos podrían determinar si algún proveedor cayera en este supuesto.

Palabras clave: operaciones simuladas, evasión fiscal, empresas facturadoras de operaciones simuladas y empresas que deducen operaciones simuladas.

ABSTRACT

For the present investigation it was proposed as a general objective, to be able to identify the simulated operations through which the taxpayers opt to tax evasion, this to be able to inform the taxpayers about them.

Documentary investigation, in which many sources of information were consulted, electronic means, as well as a physical bibliography, to know at the first place where the obligation to contribute arise, that leads to tax evasion, so as to be able to differentiate between evasion Fiscal, tax avoidance, and the economy of choice, at the last point of this investigation, is to determine which are the reasons that influenced in taxpayers to fall into the simulation of operations that leads to evade fiscally.

Also of the operations that are simulated more frequently this according to the Service of Tax Administration to analyze the diverse points of view that some authors have on this subject, investigating about the characteristics in common between these taxpayers and also according to The current tax legislation.

Some simulated operations were investigated, among which outsourcing, capital reduction and dividend distribution, as well as the very common purchase and sale of invoices, are seen as a sale of services offered by several companies those known by the fiscal authority as Billing Companies of Simulated Operations or EFOS (for its acronym in Spanish) this according with article 69-B of the Federal Fiscal Code and the acquirers of these services that are called Companies that Deduce Simulated Operations or EDOS (for its acronym in Spanish). On the other

hand, the Fiscal Incorporation Regime is analyzed as a regime that, when granting various benefits related to fiscal charges, is used by many taxpayers as a way to tax evasion.

With the field investigation, it is known and verified that the taxpayers denominated as EDOS and EFOS have similar characteristics that make them identifiable to the fiscal authority and in this way it is possible to provide the taxpayers with enough elements to detect if the authority could presume the inexistence of their operations or of themselves determine if any supplier falls this assumption.

Keywords: simulated operations, tax evasion, companies invoicing simulated operations and companies that deduct simulated operations.

I. INTRODUCCIÓN

Mediante el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se otorga a la autoridad de fiscal la facultad de presumir la simulación de ciertas operaciones realizadas por algunos de los contribuyentes, con varios objetivos para la autoridad fiscal entre los que se supondrían el aumento de recaudación y al mismo tiempo poder combatir así la evasión fiscal mediante la emisión de los ahora llamados “actos de ejemplaridad”.

Dichos actos nacen al detectarse ciertas características que se manifiestan entre los contribuyentes emisores de comprobantes fiscales, siendo las más importantes: la falta de infraestructura, la capacidad material o la no localización de estos. Si bien existen semejanzas entre los contribuyentes que simulan operaciones, hay varias formas de realizarlas mediante diversas estrategias, tácticas o esquemas fiscales con los cuales los contribuyentes pueden evadir o eludir algunas de sus obligaciones fiscales.

Para desarrollar el tema anterior se realizó la siguiente estructura:

En su primer parte, se presenta el problema de la investigación, el cual estará dividido en Planteamiento del problema, pregunta de investigación y sistematización de preguntas, procediendo así con la justificación para continuar con el establecimiento del objetivo general de la investigación, así como de los objetivos específicos de la misma. Posteriormente, se hizo el planteamiento de la hipótesis, así como el de las variables independientes y dependientes. Se procede a explicar el diseño de la investigación el método que se pretende utilizar, así como el enfoque que se tomara señalando el tipo de investigación a realizar, así

como los instrumentos que se utilizaran en la investigación documental y de campo; para así poder continuar con los alcances y limitaciones de la misma.

La investigación documental consiste en un marco teórico que consta de tres capítulos, siendo el nombre del primero el de *Obligaciones fiscales*, en donde se estudió en primera instancia la obligación de contribuir y el origen de esta para dar lugar a las principales contribuciones, enfocándose en los impuestos a los cuales va dirigida la presente investigación. Asimismo en este capítulo se hace un pequeño análisis de lo que dicta la legislación fiscal vigente en relación con los principales impuestos: el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.

En el capítulo dos, denominado Evasión fiscal, se estudió este concepto visto desde dos puntos: uno el de la autoridad fiscal, de conformidad con la legislación fiscal vigente y analizando a varios autores para poder diferenciar entre esta, la elusión fiscal y la economía de opción. También se estudiaron las sanciones comprendidas en la legislación fiscal vigente para, por último analizar los factores que influyen en la evasión fiscal, de igual modo visto desde dos puntos: los factores que propicia la autoridad fiscal y aquellos que influyen en el contribuyente.

En el tercer capítulo, llamado Simulación de operaciones, se analiza dicho concepto, así como el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, que es en el cual se sustenta dicho concepto. Posteriormente se procede a analizar las operaciones simuladas que se desearon investigar: el outsourcing, el régimen de incorporación fiscal, la reducción de capital y el reparto de dividendos, así como la compra-venta de facturas.

El cuarto capítulo está relacionado con la investigación de campo. Aquí se describe a detalle el instrumento utilizado, la forma en la que se determinó la muestra, la exposición de los resultados para así analizar el estado de la hipótesis que se planteó, y su relación con la propuesta que aporta una alternativa de solución al problema detectado

II.PROBLEMA

II.1. Planteamiento del problema

Como es conocido, la evasión fiscal es un problema constante en la Historia de México, sin embargo tras la reforma fiscal de 2013 mediante la cual se incluyó el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se hizo más palpable la simulación de operaciones por parte de los contribuyentes, teniendo el Servicio de Administración Tributaria (SAT) que implementar nuevas medidas de control sobre estos asuntos.

Con anterioridad los impuestos se evadían al simplemente no realizar la contribución, siendo fácilmente detectada mediante los sistemas institucionales de la autoridad, sin embargo, cada día las empresas crean nuevas y más complicadas formas de evadir impuestos o de sacar provecho de las deficiencias del SAT.

Es un hecho que en este momento la evasión fiscal se da dentro de todos los regímenes fiscales, tanto en personas físicas como morales, y en cada uno de estos se efectúan diversos tipos de operaciones; así, existen casos en donde una ley puede beneficiar a cierto sector de la sociedad y afectar a otro, tal es el caso de la Ley Federal del Trabajo, quien con la reforma de 2012, legalizó el outsourcing, siendo esta una de la prácticas más utilizadas entre las empresas como medio de evasión fiscal.

Ahora bien, mediante una investigación hecha por el Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey en 2013, sobre una estimación de la tasa de evasión global de los impuestos administrados por el SAT, en relación con el Impuesto Sobre la Renta pagado por personas morales, se observó que dicha tasa de evasión era del 31.4% y para las personas físicas en el régimen de actividades empresariales se observó una tasa de evasión de 83.44%. A su vez el Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey realizó un estudio más sobre el porcentaje de aportación al Producto Interno Bruto de los ingresos tributarios, siendo este porcentaje para 2014 de 13.6% siendo este menor al promedio aportado en Latinoamérica que es de 15.3%. Por otro lado, el multicitado estudio también investigó sobre la percepción que los contribuyentes tienen del Servicio de Administración Tributaria en 2013, resultando que el 83% de ellos tiene al SAT en una “buena imagen”.

De acuerdo con Lara (2007) la evasión fiscal limita la capacidad del gobierno para obtener recursos necesarios para realizar sus funciones. La teoría económica ofrece explicaciones a este fenómeno basada en el trabajo Allingham y Sandamo, quienes establecen que los contribuyentes son racionales y elegirán de una manera proporcional a sus ingresos (antes de impuestos) que no declararán ante el administrador fiscal., Esto es una especie de juego entre el contribuyente y

la autoridad fiscalizadora, en donde la actitud del contribuyente es evadir o no evadir impuestos y la de la autoridad fiscalizadora es inspeccionar o no inspeccionar.

El SAT regido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), ha puesto en marcha una política fiscal con la cual se pretende conjuntar operaciones contables y jurídicas cuyo objetivo principal es el de lograr un correcto cumplimiento tributario de aquellos obligados a hacerlo, en especial de los empresarios y profesionales.

Con estas acciones, además de buscar cumplir el principio constitucional de generalidad e igualdad mediante los cuales se rigen, pretenden tener la capacidad de identificar las operaciones simuladas mediante las cuales las empresas evaden impuestos y poder predecir las futuras operaciones con las cuales podrían evadir impuestos las empresas.

Se consideraría correcto que ambas partes relacionadas en el juego del cual habla Lara (2007), logran una sincronía positiva, de tal forma que el Estado y la población se vieran beneficiados por el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, aumentando así la recaudación por parte del SAT y simultáneamente disminuyendo el gasto gubernamental para ejercer sus facultades de comprobación así como sus acciones penales.

No obstante, es de tomarse en cuenta que son diversos los factores que propician la evasión fiscal mediante la simulación de operaciones, es por tal razón

que en primer lugar se debería promover una cultura contributiva en México que permita que la tasa registrada de evasión fiscal actual disminuya y la de recaudación aumente.

II.2. Pregunta de investigación

¿Qué operaciones realizan los contribuyentes como medio de evasión fiscal?

II.3. Sistematización de preguntas

1. ¿Qué es evasión fiscal?
2. ¿Qué es la simulación de operaciones?
3. ¿Cuáles son las operaciones simuladas detectadas por la autoridad fiscal?
4. ¿Cuáles son los factores que influyen en el contribuyente para la evasión fiscal?

III. JUSTIFICACIÓN

En diciembre de 2013 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en el cual se establecen por primera vez supuestos relacionados con la simulación de operaciones. Si bien dicho artículo no señala a la simulación de operaciones como una forma de evasión fiscal, es de considerarse que al ser presuntamente inexistentes las operaciones que caen dentro del supuesto mencionado en ese artículo, son una forma de evadir o eludir el pago de impuestos.

Mediante un análisis hecho al citado artículo 69-B, se pretende identificar cada uno de los supuestos con los cuales la autoridad fiscal determina que los contribuyentes simulan operaciones para evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, apoyando dicho análisis en otras fuentes en las ya se han nombrado a dichas operaciones, para poder identificar cómo es que estas son realizadas por los contribuyentes, enlistando las características de cada una de estas en relación con los supuestos estipulados dentro del pluricitado artículo 69-B del Código Fiscal Federal. También se pretende realizar una breve investigación sobre la simulación de operaciones detectadas en otros países, para hacer un pronóstico de las posibles futuras prácticas de operaciones simuladas.

Lo que se pretende, en primer lugar, es que a través de dicho análisis se brinden al contribuyente las herramientas necesarias para poder identificar si él mismo está cayendo dentro de alguno de los supuestos establecidos en la ley, así como poder identificar si alguno de sus proveedores o clientes con quienes realiza operaciones relacionadas a su actividad están cayendo en alguno de estos supuestos.

En segundo lugar, se pretende aportar a la autoridad fiscal de elementos clave que permitan una fácil identificación de la simulación de operaciones y al mismo tiempo que puedan identificar las posibles prácticas futuras de simulación, basándose en la situación de otros países y en los factores que influyen en las decisiones del contribuyente para entrar dentro de los supuestos del artículo 69-B.

Lo anterior para que el juego sustentado por Lara (2007) en el que el contribuyente no quiere contribuir y la autoridad fiscal quiere fiscalizar, tenga un efecto positivo en ambas partes, obteniendo primeramente una mayor recaudación por parte de las autoridades y al mismo tiempo, reduciendo los costos que implica el ejercer sus facultades de comprobación. Asimismo y de gran relevancia, para dotar al contribuyente de los elementos esenciales para identificar las operaciones simuladas.

IV. OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN

IV.1. Objetivos de la investigación.

Identificar las principales operaciones mediante las cuales los contribuyentes utilizan como medio de evasión fiscal.

IV.2. Objetivos específicos

1. Definir qué es la evasión fiscal

2. Comprender que es considerado como simulación de operaciones
3. Identificar las operaciones simuladas que ya han sido detectadas por la autoridad fiscal.
4. Conocer los factores que influyen en el contribuyente para recurrir a la evasión fiscal.
5. Informar al contribuyente sobre las operaciones simuladas y las características de estas

V. HIPÓTESIS.

Si se identifican las principales operaciones simuladas mediante las cuales se da la evasión fiscal se contará con los elementos suficientes para informar al contribuyente sobre las características de las mismas.

V.1 Variable Independiente

Identificación de las operaciones simuladas para la evasión fiscal

V.2 Variable dependiente

Información al contribuyente sobre las características de las operaciones simuladas.

VI. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

VI.1 Método

La presente investigación se realizó bajo el método mixto deductivo inductivo ya que de manera general se presentó la explicación del tema y se aplicó a una muestra para después validar la información y llevarla nuevamente a la generalidad que permitió cuantificar el efecto de la investigación

VI.2 Enfoque

El trabajo se realizó haciendo un análisis de la información en forma cualitativa y después cuantitativamente se validó o verificó la postura de la investigadora en el tema que se desarrolló apoyándose de una investigación de campo.

VI.3 Tipo de investigación

El presente trabajo se realizó con un tipo de investigación descriptiva para la construcción del marco teórico que sirvió de apoyo al tema, y que permitió analizar las fuentes de información secundarias con el objetivo de describir temas y subtemas relacionados con el origen del trabajo, haciendo un repaso a fundamentos, conceptos y teorías etc. Con un tipo explicativo, ya que a través de un esquema comparativo entre lo supuesto en el artículo 69-B y lo detectado en la investigación se llegó a la definición de las características consideradas por la

autoridad fiscal para simular operaciones.

VII. ALCANCES Y LIMITACIONES

La presente investigación fue hecha desde el punto de vista del profesional, con el fin de dotar al contribuyente de los elementos clave para evitar caer en una simulación de operaciones ya sea de forma consciente o accidental, y al mismo tiempo se pretende brindar información a la autoridad fiscal sobre los factores que influyen en el contribuyente para optar por la simulación de operaciones.

CAPÍTULO I

Las

contribuciones.

CAPÍTULO I LAS CONTRIBUCIONES

El presente capítulo abordará de manera general el origen de la obligación de contribuir, las principales contribuciones señaladas dentro de la legislación fiscal vigente, enfocándose principalmente en los impuestos y a su vez concentrándose en dos de ellos: el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.

1.1 LA OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR

El origen de la obligación de contribuir está establecida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dentro del artículo 31 fracción IV, el cual establece que:

Artículo 31: Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir a los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Dicho lo anterior se entiende que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público, lo cual, a su vez, se relaciona con el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, el cual a letra dice:

Artículo 1: Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

Una vez entendida la obligación a la cual están sujetos los mexicanos de contribuir al gasto público mediante el pago de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, es decir las señaladas en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, se procede a analizar cada una de estas.

1.1.1 Principales contribuciones

De acuerdo con el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación existe una clasificación de las contribuciones, que a la letra dice:

- I. **Impuestos** son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

- II. **Aportaciones de seguridad social** son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios

de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

- III. **Contribuciones de mejoras** son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

- IV. **Derechos** son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Para la Real Academia Española, un impuesto es un tributo que exige en función de la capacidad económica de los obligados a su pago también es considerado como el gravamen de carácter directo y personal sobre la renta de las personas; es decir que, de acuerdo con esta definición se puede decir que los impuestos son las contribuciones que exigen un pago en relación con la capacidad económica y la renta de cada persona.

Vásquez (2012) considera como aportaciones de seguridad social las obligaciones que tienen los patrones en relación a cuotas sociales de retiro, ahorro solidario, las pensiones, indemnizaciones ayudas, subsidios, etc. En pocas

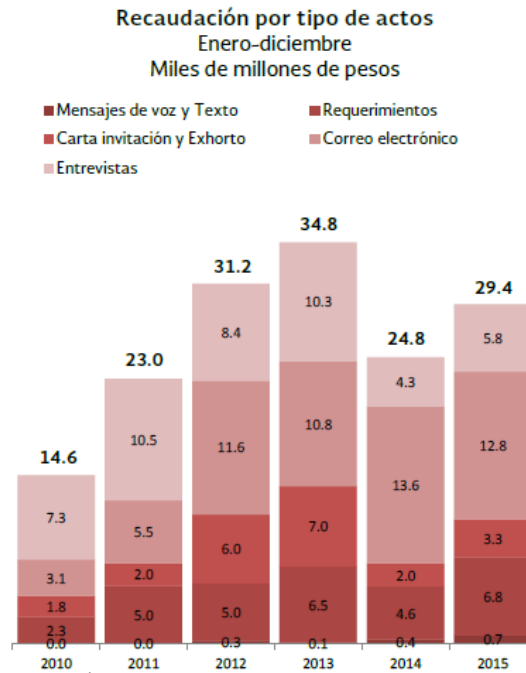
palabras se entiende como aportaciones de seguridad social a las contribuciones establecidas dentro de las legislaciones en materia de seguridad social que se relacionan con cuotas sociales de retiro, ahorro solidario, las pensiones, indemnizaciones ayudas, subsidios.

1.2 LOS IMPUESTOS

En México se cuenta en la actualidad con tres impuestos importantes: el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial sobre Productos y Servicios.

La importancia de estos impuestos viene dado por el contexto general en materia recaudatoria y de cumplimiento de obligaciones en relación a los impuestos que puede verse en el Informe Tributario y de Gestión hecho por el Servicio de Administración Tributaria correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio fiscal 2015, los siguientes puntos:

- Durante el periodo comprendido de enero a diciembre de 2015 el cumplimiento de la presentación de la declaración anual creció un 13.4% en relación con el ejercicio fiscal de 2014.
- En relación a la recaudación obtenida por medio de actos de fiscalización, se tiene la siguiente información resumida en la siguiente gráfica 1.1:



Gráfica 1.1 Recaudación por tipo de actos

Fuente: Informe Tributario y de Gestión 2015,

Si se compara con el ejercicio anterior la recaudación por cada uno de los medios considerados por la autoridad para fiscalizar hubo un aumento 4.6 puntos porcentuales.

- Ahora bien, en relación con la recaudación se observa que hubo un aumento en los ingresos tributarios de 2 billones 366 mil 425.5 millones de pesos, superando así la meta de recaudación anual en casi un 20% arriba de lo planeado al inicio de dicho ejercicio.

Por cada uno de los impuestos en este mismo informe, se menciona lo siguiente:

- El Impuesto Sobre la Renta creció 22.1% con respecto al ejercicio 2014, superando la meta que se había propuesto en 18.8%.
- El Impuesto al Valor Agregado creció 3.2% contra el año previo.
- El Impuesto Especial sobre Producción y Servicios superó la meta de recaudación en 121.5%, Gráfica 1.2.



Gráfica 1.2 Principales impuestos, ISR e IVA

Fuente: Informe Tributario y de Gestión 2015,

Como se pudo observar en los puntos señalados del Informe Tributario y de Gestión son los impuestos de Impuesto Sobre la Renta, e Impuesto al Valor Agregado la base recaudatoria del Servicio de Administración Tributaria, motivo

por el cual en los apartados subsecuentes se hablará sobre estos, sus características principales, su sujeto, base, tasa o tarifa así como una breve explicación de la mecánica general de su cálculo, con el fin de explicar con mayor claridad el funcionamiento de la simulación de operaciones.

1.2.1 Impuesto Sobre la Renta.

El Impuesto Sobre la Renta es el impuesto dedicado a gravar los ingresos de las personas físicas y morales y es considerada como la fuente número uno por la que las autoridades fiscales perciben ingresos (Informe Tributario y de Gestión, 2015) (Tabla 1.1).

**Ingresos tributarios
(Enero-diciembre 2014-2015)
Millones de pesos**

Concepto	2014	2015				Variación real (%)
		Programa 1/	Observado	Diferencia		
				Absoluta	Relativa (%)	
Ingresos tributarios	1,807,813.8	1,978,980.6	2,366,425.5	387,444.9	19.6	27.4
ISR 2/	985,866.1	1,059,206.2	1,236,933.6	177,727.4	16.8	22.1

Tabla 1.1 Ingresos Tributarios

Fuente: Informe Tributario y de Gestión 2015

1.2.1.1 Sujeto, base, tasa y tarifa.

El sujeto y la base se señalan en el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se transcribe a continuación:

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Es decir, las personas físicas y morales que son sujetos del pago de ISR son todas aquellas cuya residencia sea en México sin importar el lugar de procedencia de sus ingresos, también aquellos que residan en el extranjero y que tengan un establecimiento permanente en México y que sus ingresos provengan de dicho establecimiento, o dichos ingresos o fuentes de riqueza de esa persona residente en el extranjero estén situadas en territorio nacional.

Se entiende como base del Impuesto Sobre la Renta los ingresos que una persona física o moral perciba. A su vez se entiende como ingreso de acuerdo con el diccionario de la Real Academia Española, el caudal que entra en poder de

alguien y que le es de cargo de cuentas; es decir aquella cosa que recibe una persona y que le genera alguna responsabilidad.

Ahora bien para efectos de ISR se entiende como ingresos cualquier efectivo, bienes, servicios crédito o cualquier otro inclusive si alguno de estos proviene del extranjero, lo anterior de acuerdo al artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dentro del mismo artículo nos señala lo que no se considera ingresos para efectos de esta misma ley que son los aumentos de capital, el pago de la perdida por parte de los accionistas las primas obtenidas por la colocación de acciones emitidas por esta misma persona, ni la revaluación de su activo o su capital, lo anterior para personas morales.

Para una persona física se consideran ingresos el efectivo, los bienes devengados de acuerdo con los capítulos señalados dentro del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los créditos, servicios que se señalan dentro del mismo Título IV; por otro lado, no se consideran ingresos para las personas físicas los rendimientos de los bienes entregados en fideicomisos lo anterior está contemplado dentro del artículo 90 de la misma ley.

Ahora en relación a la tasa, se debe considerar que para efectos del Impuesto Sobre la Renta existe tanto tasa como tarifa siendo la primera para personas morales y la segunda para personas físicas y personas morales sin fines de lucro.

Las personas morales de acuerdo con el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta deberán utilizar la tasa señalada en este, que es la del 30% para al cálculo anual, sin embargo, esta misma tasa es aplicable para el cálculo del pago

provisional.

Para las personas físicas es un tanto diferente, ya que estas utilizan diversas tarifas, siendo estas las siguientes:

- Para los pagos provisionales se utilizan las tarifas mencionadas en el artículo 96 que son, Tablas 1.1, 1.2, 1.3, 1.4:

TARIFA MENSUAL			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4,210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7,399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Tabla 1.2 Tarifa mensual,

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para 2016.

- Para las personas físicas que tributan dentro del Régimen de Incorporación Fiscal se utilizan las siguientes tarifas bimestrales:

TARIFA BIMESTRAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	992.14	0.00	1.92%
992.15	8,420.82	19.04	6.40%
8,420.83	14,798.84	494.48	10.88%
14,798.85	17,203.00	1,188.42	16.00%
17,203.01	20,596.70	1,573.08	17.92%
20,596.71	41,540.58	2,181.22	21.36%
41,540.59	65,473.66	6,654.84	23.52%
65,473.67	125,000.00	12,283.90	30.00%
125,000.01	166,666.67	30,141.80	32.00%
166,666.68	500,000.00	43,475.14	34.00%
500,000.01	En adelante	156,808.46	35.00%

Tabla 1.3 Tarifa Bimestral,

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para 2016.

Para este mismo régimen se debe considerar la tabla de reducción del Impuesto Sobre la Renta, esto y la Tabla 1.2 se encuentra dentro del artículo 115 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

TABLA										
Reducción del impuesto sobre la renta a pagar en el Régimen de Incorporación										
<i>Años</i>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Por la presentación de información de ingresos, erogaciones y proveedores:	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

Tabla 1.4 Tabla Reducción del Impuesto Sobre la Renta a pagar en el régimen de Incorporación Fiscal,

Fuente: Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2016.

- Las últimas tarifas a considerar son las que se utilizar para la determinación del cálculo anual del Impuesto Sobre la Renta las cuales son las señaladas en el artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.:

TARIFA ANUAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40%
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%

Tabla 1.5 Tarifa Anual,

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal 2016.

1.2.1.2 Mecánica del cálculo del Impuesto Sobre la Renta para Personas Morales

Se consideró importante hacer mención de la mecánica general que se utiliza para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, ya que si se entienden los puntos clave de este se podrá entender de mejor manera los capítulos siguientes.

El cálculo del Impuesto Sobre la Renta se hace de acuerdo con el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siendo la mecánica la siguiente, señalando a letra el artículo mencionado con anterioridad:

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

- I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Dicho esto, cabe precisar algunos de los conceptos para efectos de este mismo ordenamiento, entre los conceptos a precisar se encuentra los siguientes:

- **Ingresos:** si bien este concepto ya se había definido cabe señalar que ISR

se entiende como ingresos cualquier efectivo, bienes, servicios crédito o cualquier otro inclusive si alguno de estos proviene del extranjero, lo anterior de acuerdo al artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dentro del mismo artículo nos señala lo que no se considera ingresos para efectos de esta misma ley que son los aumentos de capital, el pago de la perdida por parte de los accionistas las primas obtenidas por la colocación de acciones emitidas por esta misma persona, ni la revaluación de su activo o su capital.

- **Deducciones autorizadas:** Para Ramírez (S/A), se entiende como deducciones como un gasto que cumple con los requisitos previstos en la ley y siendo que estos deberán ser estrictamente indispensables para obtener el ingreso que se acumula, es decir indispensables para realizar la actividad en la cual el contribuyente está inscrito, Ramírez (S/A), señala los requisitos de estas los de:

1. **Ser estrictamente indispensables** la indispensabilidad de un gasto es lo que lo hace deducible ya que si se puede prescindir de ese gasto para realizar la actividad no es deducible.
2. **Documentación con requisitos fiscales** estos gastos deberán cumplir con el amparo de un soporte documental que reúna todos los requisitos contemplados por la ley, es decir que cuente con el Comprobante Fiscal Digital por Internet que cuente con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación; y

3. **Obligación para el que deduce** esto quiere decir que el Comprobante Fiscal Digital por Internet que ampare dicho gasto deberá incluir el nombre, razón social o denominación social, clave del Registro Federal de Contribuyentes, domicilio fiscal.

- En el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se señalan las deducciones autorizadas que podrá disminuir, a continuación, se transcribe dicho artículo a efecto de tener claro cuáles son los gastos que este podrá hacer:

Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II. El costo de lo vendido.
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- IV. Las inversiones.

- V.** Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.
- VI.** Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.
- VII.** Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.
- VIII.** El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de esta Ley.
- IX.** Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley.
- X.** Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas

para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción XVIII de esta Ley.

Una vez entendido los conceptos que integran al cálculo anual, se procede a plasmar después de este párrafo un ejemplo del mismo:

	Ingresos acumulables
(-)	Deducciones autorizadas
(-)	<u>PTU pagada en el ejercicio (reforma 2014)</u>
(=)	Utilidad Fiscal
(-)	<u>Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores</u>
(=)	Resultado fiscal
(-)	<u>Tasa del 30%</u>
(=)	ISR del ejercicio

Cuadro 1.1 Cálculo anual del Impuesto Sobre la Renta

Fuente Suarez (2016)

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA			
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	211,321,904	OTRAS CANTIDADES A CARGO	0
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES	307,183,957	OTRAS CANTIDADES A FAVOR	0
DEDUCCIÓN ADICIONAL POR PAGO DE SERVICIOS PERSONALES EN LA OPERACIÓN DE MAQUILA		DIFERENCIA A CARGO	0
UTILIDAD O PÉRDIDA FISCAL ANTES DE PTU	-95,862,053	DIFERENCIA A FAVOR	0
PTU PAGADA EN EL EJERCICIO	0	IMPUESTO ACREDITABLE POR DEPÓSITOS EN EFECTIVO DEL EJERCICIO	
UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	0	IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Suntuarios ACREDITABLE	
PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO	95,862,053	ISR A CARGO DEL EJERCICIO	0
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO		ISR PAGADO EN EXCESO APLICADO CONTRA EL IMPAC	
DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO		ISR A FAVOR DEL EJERCICIO	
RESULTADO FISCAL	0	IDF PENDIENTE DE APLICAR DEL EJERCICIO	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO	0	DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO A ENTERAR COMO SOCIEDAD INTEGRADA	
REDUCCIONES PARA MAQUILADORAS		PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN INTEGRABLE	
CRÉDITO FISCAL POR DEDUCCIÓN INMEDIATA PARA MAQUILADORAS		IMPUESTO DE LA PARTICIPACIÓN INTEGRABLE	
OTRAS REDUCCIONES DEL ISR		FACTOR DE RESULTADO FISCAL INTEGRADO	
IMPUESTO CAUSADO EN EL EJERCICIO	0	MONTO DEL IMPUESTO CORRESPONDIENTE A LA PARTICIPACIÓN INTEGRABLE	
ESTÍMULO POR PROYECTOS EN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO		PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN NO INTEGRABLE	
ESTÍMULO A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN CINEMATOGRAFICA NACIONAL		MONTO DEL IMPUESTO CORRESPONDIENTE DE LA PARTICIPACIÓN NO INTEGRABLE	
ESTÍMULO A PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LA PRODUCCIÓN TEATRAL NACIONAL		IMPUESTO DEL EJERCICIO A ENTERAR	
OTROS ESTÍMULOS		MONTO DEL ISR DEL EJERCICIO QUE PODRÁ DIFERIRSE (INTEGRADA)	
TOTAL DE ESTÍMULOS		INDIQUE EL EJERCICIO QUE CORRESPONDE AL ISR DIFERIDO QUE PAGA (INTEGRADA)	
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS ENTREGADOS A LA CONTROLADORA	0	ISR DIFERIDO A CARGO QUE PAGA EN EL EJERCICIO	
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS ENTERADOS A LA FEDERACIÓN	0	EJERCICIO DEL ISR DIFERIDO QUE SE PAGA POR DESINCORPORACIÓN (DEL)	
IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	0	EJERCICIO DEL ISR DIFERIDO QUE SE PAGA POR DESINCORPORACIÓN (AL)	
IMPUESTO ACREDITABLE PAGADO EN EL EXTRANJERO	0	ISR DIFERIDO A ENTERAR POR DESINCORPORACIÓN	
IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS O UTILIDADES	0		

Cuadro 1.2 Determinación del Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio

Fuente: Formulario F18

Ahora bien, la mecánica del cálculo del pago provisional está establecida dentro del artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el cual se estipula lo siguiente:

Artículo 14. *Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:*

- I. *Se calculará el coeficiente de utilidad; este se calcula dividiendo la utilidad fiscal determinada en el ejercicio entre el total de ingresos nominales del mismo. En caso de haber distribuido rendimiento o anticipos estos se le adicionara o reducirán a la utilidad o perdida fiscal dependiendo el caso.*

- II. *La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago. A esta se le restarán las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar y se procederá con la aplicación de la tasa señalada en el artículo 9 que es la del 30%*

Los ingresos nominales a que se refiere este artículo serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable.

Los contribuyentes, para determinar los pagos provisionales a que se refiere el presente artículo, estarán a lo siguiente:

- a) *No se considerarán los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención por concepto de impuesto*

sobre la renta ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados estos establecimientos. Esto con la finalidad de evitar la doble tributación

b) *Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán, a partir del segundo semestre del ejercicio, solicitar autorización para disminuir el monto de los que les correspondan. Cuando con motivo de la autorización para disminuir los pagos provisionales resulte que los mismos se hubieran cubierto en cantidad menor a la que les hubiera correspondido en los términos de este artículo de haber tomado los datos relativos al coeficiente de utilidad de la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubieran correspondido.*

A continuación, se muestra un ejemplo del cálculo del pago provisional de acuerdo al artículo 14 del multicitado ordenamiento:

Ingresos nominales	
Ingresos nominales del mes que declara	500,000.00
Total de Ingresos	500,000.00
Coefficiente de utilidad	0.14
Deducciones (gastos):	
Adquisición de mercancías	200,000.00
Servicios profesionales (honorarios)	50,000.00
Sueldos del mes	30,000.00
Aportaciones al IMSS	4,000.00
Otras deducciones autorizadas	16,000.00
Total de deducciones	300,000.00
Otros datos:	
Retención de ISR que efectuó la Institución del Sistema Financiero	500.00
Subsidio para el empleo entregado a sus trabajadores	3,000.00
IDE acreditable	1,000.00
Compensación de saldo a favor de IVA del mes de noviembre de 2012 actualizado aplicado contra el pago ISR personas morales de enero de 2013 (saldo a favor \$3,000.00 actualizado con índices estimados \$3,030.00)	3,030.00
ISR retenciones por salarios	3,000.00
ISR retenciones por servicios profesionales	5,000.00
Acreditamiento de saldo a favor de IVA del mes de diciembre de 2012 aplicado contra el pago del IVA de enero de 2013	1,000.00
IVA retenciones	5,333.00

Cuadro 1.3 Determinación del pago provisional del Impuesto Sobre la Renta para personas morales.

Fuente: Servicio de Administración Tributaria, Casos prácticos

1.2.1.3 Mecánica del cálculo del Impuesto Sobre la Renta para Personas Físicas.

La mecánica establecida para el cálculo del impuesto anual está detallado en el artículo 152, el cual a letra señala lo siguiente que de los ingresos obtenidos por las personas físicas después de que se les disminuyan sus deducciones

autorizadas aplicando las tasas señaladas en la **Tabla 1.4 Tarifa anual**.

Para las personas físicas se entenderán como deducciones autorizadas se contemplan en cada uno de los capítulos contemplados dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no obstante existen otras deducciones autorizadas exclusivamente para personas físicas independientemente de la actividad o régimen que realicen estas son las señaladas en el artículo 151 que son las llamadas deducciones personales que a continuación a letra se señalan:

Artículo 151. *Las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en este Título, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo de esta Ley que les correspondan, las siguientes deducciones personales:*

I. Los pagos por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, para hacerlas deducibles estas deberán de ser pagadas por medios electrónicos, tarjetas de crédito o débito y cheques a excepción de las zonas rurales contempladas por la autoridad. También serán deducibles los honorarios médicos, dentales o de enfermería, por análisis, estudios clínicos o prótesis, gastos hospitalarios, compra o alquiler de aparatos para el establecimiento o rehabilitación del paciente, siempre y cuando se cuente con el certificado o la constancia de incapacidad además de contar con el comprobante fiscal que ampare dicha operación

II. Los gastos de funerales en la parte en que no excedan del salario

mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, efectuados para las personas señaladas en la fracción que antecede. Cabe recordar que para este ejercicio fiscal los salarios mínimos serán considerados aunque no se haga mención como Unidad de Medida de Actualización

III. *Los donativos no onerosos ni remunerativos, que cumplan con las características para hacerlos deducibles, estos deberán ser hechos para:*

a) *A la Federación, a las entidades federativas o los municipios, a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que fueron creados, correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.*

b) *A las entidades a las que se refiere el sexto párrafo del artículo 82 de esta Ley. Es decir, fundaciones, patronatos que cumplan con los requisitos para recibir donativos*

c) *A las entidades a que se refieren los artículos 79, fracción XIX y 82 de esta Ley. Entidades con fines no lucrativos*

d) *A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI, XX y*

XXV del artículo 79 de esta Ley, es decir instituciones de asistencia o beneficencia, entidades que se dediquen a la enseñanza, entidades de investigación científica o tecnológica, asociaciones sin fines de lucro y entidades dedicadas exclusivamente a la reproducción de especies en peligro de extinción.

e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 83 de esta Ley. Organizaciones que otorguen becas

f) A programas de escuela empresa.

El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de los ingresos acumulables

IV. *Los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a la adquisición de su casa habitación contratados con las instituciones integrantes del sistema financiero, siempre que el monto total de los créditos otorgados por dicho inmueble no exceda de setecientas cincuenta mil unidades de inversión. El excedente será de \$287,429.50 considerando Unidad de Inversión correspondiente al 30 de abril*

V. *Las aportaciones complementarias de retiro realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, en los términos*

de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro o a las cuentas de planes personales de retiro, así como las aportaciones voluntarias realizadas a la subcuenta de aportaciones voluntarias, siempre que en este último caso dichas aportaciones cumplan con los requisitos de permanencia establecidos para los planes de retiro conforme al segundo párrafo de esta fracción. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción será de hasta el 10% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio, sin que dichas aportaciones excedan del equivalente a cinco salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año.

- VI.** Las primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, siempre que el beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con quien vive en concubinato, o sus ascendientes o descendientes, en línea recta.

- VII.** *Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria ...Para estos efectos, se deberá separar en el comprobante el monto que corresponda por concepto de transportación escolar y se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, este supuesto se observa en zonas en donde esto es obligatorio ya que en caso de que este sea voluntario no podrá ser considerado como una deducción personal del contribuyente.*

- VIII.** *Los pagos efectuados por concepto del impuesto local sobre ingresos*

por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%.

De lo anterior cabe señalar que para que el contribuyente pueda hacer deducible dichas erogaciones estas deberán de contar con un Comprobante Fiscal Digital por Internet que reúna todos los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

A continuación, se presenta el formulario que se tiene que llenar para la determinación del Impuesto Sobre la Renta de Personas Físicas

DECLARACIÓN DEL EJERCICIO PERSONAS FÍSICAS SALARIOS, ARRENDAMIENTO, ENAJENACIÓN Y ADQUISICIÓN DE BIENES			
INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO (INCLUYE ASIMILADOS A SALARIOS)			
A. INGRESO ANUAL	405,582	C. INGRESOS ACUMULABLES	351,141
B. INGRESOS EXENTOS (Sin exceder de A)	54,441	D. INGRESOS NO ACUMULABLES	

Imagen 1.1 Formulario declaración del ejercicio personas físicas, salarios, arrendamiento, enajenación y adquisición de bienes, apartado ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (incluye asimilados A salarios)


En este caso se observan los ingresos percibidos por una persona física que percibe únicamente ingresos por salarios, dependiendo de la actividad despliega la opción de señalar de igual forma que la imagen 1.1, los ingresos totales, los exentos y al final los acumulables.

B. GASTOS FUNERALES. C. DONATIVOS. D. INTERESES REALES EFECTIVAMENTE PAGADOS POR CRÉDITOS HIPOTECARIOS (CASA HABITACIÓN). E. APORTACIONES VOLUNTARIAS AL SAR. F. PRIMAS POR SEGUROS DE GASTOS MÉDICOS. G. GASTOS DE TRANSPORTACIÓN ESCOLAR OBLIGATORIA. H. DEPÓSITOS EN CUENTAS PARA EL AHORRO, PRIMAS QUE TENGAN COMO BASE PLANES DE PENSIONES. I. IMPUESTO LOCAL SOBRE INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.					
			(*) SE DEBERÁ ANOTAR EL NIVEL EDUCATIVO: 1. PREESCOLAR 2. PRIMARIA 3. SECUNDARIA 4. PROFESIONAL TÉCNICO 5. BACHILLERATO O SU EQUIVALENTE (**) SE DEBERÁ ANOTAR AL BENEFICIARIO: 1. EL CONTRIBUYENTE 2. CÓNYUGE O CONCUBINA(O) 3. ASCENDIENTE EN LÍNEA RECTA 4. DESCENDIENTE EN LÍNEA RECTA		
I. TIPO DE DEDUCCIÓN	II. NIVEL EDUCATIVO (*)	III. CURP DEL BENEFICIARIO (En caso de deducción J)	IV. BENEFICIARIO (**)	V. RFC DE QUIEN EXPIDE EL COMPROBANTE	VI. IMPORTE
D				IHI980420SQ8	34,797
a. SUMA DE DEDUCCIONES PERSONALES					34,797
b. EN SU CASO, CANTIDAD RECUPERADA EN LOS GASTOS EFECTUADOS					
c. TOTAL DE DEDUCCIONES PERSONALES (a - b)					34,797
d. MONTO DEDUCIBLE DE LOS CONCEPTOS C y J					0
e. MONTO MÁXIMO DEDUCIBLE DE LOS CONCEPTOS A, B, D, E, F, G, H e I					34,797
f. MONTO APLICABLE DE LAS DEDUCCIONES PERSONALES (d + e)					34,797


Imagen 1.2 Formulario declaración del ejercicio personas físicas, salarios, arrendamiento, enajenación y adquisición de bienes, apartado desglose de deducciones personales

En esta imagen 1.2, se observa el desglose de deducciones personales, en el cual se indica cada una de estas, así como el RFC del proveedor de estas, cabe señalar que para la presentación de la declaración anual del ejercicio fiscal 2016, estas se encontraban precargadas en el sistema por lo cual dicha captura no se realizó solamente se procedió a verificar que estas fueran correctas y que todas fueran consideradas, siendo este un beneficio para el contribuyente al ahorrar tiempo de llenado del formulario así como a la autoridad dando certeza de que no se deducían comprobantes que no reunieran los requisitos previstos en la legislación fiscal.






**DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
PERSONAS FÍSICAS**



SECRETARÍA DE HACIENDA
Y FISCALÍA FEDERAL



SAT
Servicio de
Administración Tributaria

A. INGRESOS O UTILIDADES ACUMULABLES	351,141	S. ESTÍMULO POR PROYECTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO Sin exceder de (Q - R)	
B. PÉRDIDAS (Sin exceder de A)		T. ESTÍMULO A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN CINEMATOGRAFICA NACIONAL Sin exceder de (Q - R - S)	
C. UTILIDAD SUJETA A REDUCCIÓN DE ISR		U. ESTÍMULO POR PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LA PRODUCCIÓN TEATRAL NACIONAL Sin exceder de (Q - R - S - T)	
D. UTILIDAD O INGRESOS NO SUJETOS A REDUCCIÓN DE ISR (A - B - C)	351,141	V. PAGOS EFECTUADOS A LA ENTIDAD FEDERATIVA Sin exceder de (Q - R - S + T + U)	0
E. TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES (C + D)	351,141	W. PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS A LA FEDERACIÓN	
F. DEDUCCIONES PERSONALES	34,797	X. IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE O PAGADO POR TERCEROS	65,655
G. BASE GRAVABLE (E - F)	316,344	Y. IMPUESTO ACREDITABLE PAGADO EN EL EXTRANJERO	
H. ISR CONFORME A TARIFA ANUAL	55,711	Z. CRÉDITO FISCAL IETU POR DEDUCCIONES MAYORES A LOS INGRESOS	
I. ISR SOBRE LA BASE POR LA QUE SE APLICA REDUCCIÓN (Sin exceder de H)		AA. IMPUESTO SOBRE EL INTERÉS REAL POR RETIROS PARCIALES	0
J. REDUCCIONES DE ISR	0	BB. OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	
K. IMPUESTO REDUCIDO (I - J)	0	CC. OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	
L. ISR SOBRE LA BASE POR LA QUE NO SE APLICA REDUCCIÓN (H - I)	55,711	DD. IMPUESTO A CARGO (1A. DIFERENCIA) (Q - R - S - T - U - V - W - X - Y - Z + AA + BB - CC)	
M. SUBSIDIO ACREDITABLE (2007 y anteriores)		EE. ISR PAGADO EN EXCESO	10,244
N. SUBSIDIO PARA EL EMPLEO (2008 y posteriores)	0	FF. IMPUESTO ACREDITABLE POR DEPÓSITOS EN EFECTIVO DEL EJERCICIO	
O. IMPUESTO SOBRE INGRESOS ACUMULABLES (K + L) - M ó N	55,711	GG. ISR A CARGO DEL EJERCICIO (DD - FF) Cuando DD es igual o mayor	
P. IMPUESTO SOBRE INGRESOS NO ACUMULABLES		HH. IDE PENDIENTE DE APLICAR DEL EJERCICIO	
Q. IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO (O + P)	55,711	II. ISR PAGADO EN EXCESO APLICADO CONTRA EL IMPAC (2007 y anteriores)	
R. ESTÍMULOS FISCALES APLICADOS DURANTE EL EJERCICIO (Sin exceder de Q)		JJ. ISR A FAVOR DEL EJERCICIO (EE - II)	10,244

Imagen 1.3 Formulario declaración del ejercicio personas físicas, salarios, arrendamiento, enajenación y adquisición de bienes, apartado determinación del impuesto sobre la renta

Como se observa del total de ingresos acumulables sobre estos se determina el Impuesto Sobre la Renta conforme a la tarifa señalada en el artículo 152, siendo esto de la forma siguiente:

Resolución del caso práctico.
Determinación del ISR del ejercicio 2015

Concepto		Cantidades
	Total de ingresos efectivamente cobrados en el ejercicio	2'600,000.00
(-)	Deducciones autorizadas efectivamente pagadas en el ejercicio	2'135,000.00
(-)	Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores	0.00
(=)	Ingresos acumulables del ejercicio	465,000.00
(-)	Total de deducciones personales para el ISR	20,000.00
(=)	Base del ISR	445,000.00
(-)	Límite inferior	392,841.97
(=)	Excedente del límite inferior	52,158.03
(x)	Por ciento aplicable sobre el excedente del límite inferior	30%
(=)	Impuesto marginal	15,647.409
(+)	Cuota Fija	73,703.41
(=)	ISR causado del ejercicio	89,351.819
(-)	Pagos provisionales del ISR efectuados durante el ejercicio	130,000
(-)	En su caso, retenciones del ISR efectuadas durante el ejercicio	0.00
(=)	ISR a favor del ejercicio	40,649.00

Cuadro 1.4 Calculo anual del Impuesto Sobre la Renta Persona Física

Fuente: Material de apoyo Servicio de Administración Tributaria

1.2.2 Impuesto al Valor Agregado

El Impuesto al Valor Agregado es el que grava el consumo de las personas, el pago de este no es exclusivo para aquellos que realizan actividades comerciales o profesionales, sino que también es para todos aquellos que realizan alguna de las actividades que gravan. En relación a la recaudación es la segunda fuerza recaudatoria de ingresos tributarios, esto de acuerdo al Informe Tributario y de Gestión 2015, Tabla 1.X

**Ingresos tributarios
(Enero-diciembre 2014-2015)
Millones de pesos**

Concepto	2014	2015				Variación real (%)
		Programa 1/	Observado	Diferencia		
				Absoluta	Relativa (%)	
Ingresos tributarios	1,807,813.8	1,978,980.6	2,366,425.5	387,444.9	19.6	27.4
ISR 2/	985,866.1	1,059,206.2	1,236,933.6	177,727.4	16.8	22.1
IVA	667,085.1	703,848.5	707,213.3	3,364.8	0.5	3.2

Tabla 1.6 Ingresos Tributario (enero-diciembre 2014-2015)

Fuente: Informe Tributario y de Gestión

1.2.2.1 Sujeto, base y tasa.

Para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, son sujetos del pago del mismo las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen actos o actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios, esto de acuerdo al artículo 1 del mismo ordenamiento; la tasa aplicable será de 16% misma que se señala en el mismo numeral.

Entonces se entiende que, Tabla 1.5:

Sujeto	Base	Tasa
Personas físicas o morales que realicen actos o actividades contemplados en el artículo 1 fracciones I,II, III y IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.	Los ingresos obtenidos por los actos o actividades contemplados en el artículo 1 fracciones I,II, III y IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.	16% y 0%

Tabla 1.7 Sujeto, base y tasa del Impuesto al Valor Agregado,

Fuente: autoría propia, con base en el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Si bien existe una tasa de 16% para el valor de actos o actividades que realicen los contribuyentes es de tomar en cuenta que existe la tasa de 0% así como las actividades que están exentas de alguna de estas tasas, dichos casos se señalan a continuación en la Tabla 1.6.

Actos o actividades a tasa 0% y exentos del Impuesto al Valor Agregado	
Tasa 0%, Artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado	Exentos Artículo 9 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
<p>I. La enajenación de</p> <ul style="list-style-type: none"> ● animales y vegetales no industrializados, ● Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación. ● Hielo y agua no gaseosa ni compuesta. ● Ixtle, palma y lechuguilla ● Tractores para accionar implementos agrícolas. ● Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas. ● Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos. ● Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas y ornamentales y lingotes. ● Libros, periódicos y revistas. <p>II. La prestación de servicios:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● A agricultores y ganaderos destinados 	<p>La enajenación de:</p> <ul style="list-style-type: none"> I. El suelo, II. Construcciones adheridas al suelo destinadas a casa habitación. III. Libros periódicos revistas IV. Bienes muebles usados V. Billetes y comprobantes que permitan participar en loterías rifas sorteos juegos con apuesta concursos. VI. Moneda nacional y moneda extranjera, piezas de oro o plata, onzas troy. VII. Partes sociales, certificados de participación. VIII. Lingotes de oro con contenido de mínimo 99% de oro IX. Bienes entre residentes en el extranjero.

<p>a actividades agropecuarias.</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Molienda o trituración de maíz o trigo. ● Pasteurización de leche ● Invernaderos hidropónicos ● Despiste de algodón en rama ● Sacrificio de ganado y aves de corral ● Resguardo ● Suministro de agua para uso doméstico. <p>III. El uso o goce temporal de maquinaria y equipo.</p> <p>IV. Exportación de bienes y servicios.</p>	
---	--

Tabla 1.8 Actos o actividades a tasa 0% y exentos del Impuesto al Valor Agregado,

Fuente: autoría propia con base en los artículos 2-A y 9 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, ya que se analizaron y se tiene claro que el sujeto del Impuesto a las actividades supuestas en la Ley del mismo impuesto siendo la base de este los ingresos que se perciban por los mismos actos o actividades, siempre y cuando estos no sean considerados dentro de los actos o actividades gravados a tasa 0% y exentos.

1.2.2.2 Mecánica general para el cálculo de Impuesto al Valor Agregado

En el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado segundo párrafo que a letra dice: *El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que*

forma parte de dichos valores. Es decir, este se consideraría como el impuesto causado que se determina de la manera siguiente:

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	
MONTOS DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS	
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16% DE IVA	3,758,274
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 11% DE IVA (VIGENTE EN 2013)	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS EN LA IMPORTACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS A LA TASA DEL 16% DE IVA	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS EN LA IMPORTACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS A LA TASA DEL 11% DE IVA (VIGENTE EN 2013)	0
TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS POR LOS QUE NO SE PAGARÁ EL IVA (EXENTOS)	0
DETALLE DEL TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16% DE IVA	
INTERESES PAGADOS A LA TASA DEL 16%	0
REGALÍAS PAGADAS ENTRE PARTES RELACIONADAS A LA TASA DEL 16%	0
OTROS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16%	3,758,274
TOTAL DE ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16%	3,758,274
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE	
TOTAL DE IVA DE ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16%	601,324
TOTAL DE IVA DE ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 11% (VIGENTE EN 2013)	0
TOTAL DE IVA DE ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS EN LA IMPORTACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS A LA TASA DEL 16%	0
TOTAL DE IVA DE ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS EN LA IMPORTACIÓN DE BIENES Y SERVICIOS A LA TASA DEL 11% (VIGENTE EN 2013)	0
TOTAL DE IVA TRASLADADO AL CONTRIBUYENTE (EFECTIVAMENTE PAGADO)	601,324
IVA TRASLADADO POR ADQUISICIONES DE BIENES DISTINTOS DE LAS INVERSIONES, ADQUISICIÓN DE SERVICIOS O POR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES QUE SE UTILIZAN EXCLUSIVAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	601,324
IVA PAGADO EN LA IMPORTACIÓN POR ADQUISICIÓN DE BIENES DISTINTOS DE LAS INVERSIONES, ADQUISICIÓN DE SERVICIOS O POR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES QUE SE UTILIZAN EXCLUSIVAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	0
IVA TRASLADADO POR LA ADQUISICIÓN DE INVERSIONES DESTINADAS EXCLUSIVAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	0
IVA PAGADO POR LA IMPORTACIÓN DE INVERSIONES DESTINADAS EXCLUSIVAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	0
TOTAL DE IVA CORRESPONDIENTE A ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	601,324
IVA TRASLADADO O PAGADO EN LA IMPORTACIÓN POR ADQUISICIÓN DE BIENES DISTINTOS DE LAS INVERSIONES, ADQUISICIÓN DE SERVICIOS O POR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES DESTINADOS EXCLUSIVAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES POR LOS QUE NO SE ESTÁ OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO	0
IVA TRASLADADO O PAGADO EN LA IMPORTACIÓN DE INVERSIONES DESTINADAS EXCLUSIVAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES POR LOS QUE NO SE ESTÁ OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO	0
IVA DE BIENES UTILIZADOS INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS Y ACTOS O ACTIVIDADES POR LOS QUE NO SE ESTÁ OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO	0
PROPORCIÓN UTILIZADA CONFORME AL ARTÍCULO 5 DE LA LIVA	0
PROPORCIÓN UTILIZADA CONFORME AL ARTÍCULO 5-B DE LA LIVA	0
IVA ACREDITABLE DE BIENES UTILIZADOS INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS Y ACTOS O ACTIVIDADES POR LOS QUE NO SE ESTÁ OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO	0
IVA ACREDITABLE	601,324
MONTO ACREDITABLE ACTUALIZADO A INCREMENTAR DERIVADO DEL AJUSTE	0
TOTAL DE IVA ACREDITABLE DEL PERÍODO	601,324

DETERMINACIÓN DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO			
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16%	3,770,719	OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 11% (VIGENTE EN 2013)		CANTIDAD A CARGO	1,991
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 0% EXPORTACIÓN		SALDO A FAVOR	
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 0% OTROS		DEVOLUCIÓN INMEDIATA OBTENIDA	
SUMA DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	3,770,719	SALDO A FAVOR DEL PERIODO	0
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES POR LOS QUE NO SE DEBA PAGAR EL IMPUESTO (EXENTOS)	0	ACREDITAMIENTO DEL SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES (SIN EXCEDER DE LA CANTIDAD A CARGO)	
IMPUESTO CAUSADO	603,315	DIFERENCIA A CARGO	1,991
CANTIDAD ACTUALIZADA A REINTEGRARSE DERIVADA DEL AJUSTE		IEPS ACREDITABLE DE ALCOHOL, ALCOHOL DESNATURALIZADO DE PRODUCTOS DISTINTOS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS	
IVA RETENIDO AL CONTRIBUYENTE		IMPUESTO A CARGO	1,991
TOTAL DE IVA ACREDITABLE	601,324	REMANENTE DE SALDO A FAVOR IEPS ACREDITABLE DE ALCOHOL, ALCOHOL DESNATURALIZADO DE PRODUCTOS DISTINTOS DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS	0
OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE			

DETALLE DEL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16%			
INTERESES COBRADOS A LA TASA DEL 16%		OTROS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16%	3,770,719
REGALÍAS ENTRE PARTES RELACIONADAS A LA TASA DEL 16%		TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16%	3,770,719

Imagen 1.1 Determinación del Impuesto al Valor Agregado

Fuente: Declaración provisional o definitiva de impuestos Federales pago referenciado

Sin embargo, se tiene de conocimiento que para la mecánica del Impuesto al Valor Agregado existe un acreditamiento en términos del artículo 4 de la multicitada Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual señala que:

Artículo 4o.

El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda

según sea el caso. Se entiende como Impuesto al Valor Agregado acreditable al que se genera por los actos o actividades adquiridas por el contribuyente a terceros es decir el que se traslada al contribuyente. Cabe señalar que el acreditamiento es de forma personal y no podrá transferirse, salvo caso de fusión o escisión, pero en este caso solo lo realizará la sociedad escidente.

Para poder hacer acreditable este, se deberá contemplar lo señalado en el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que señala los siguientes puntos:

Fracción	Puntos Claves
Primera	<ul style="list-style-type: none"> • Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables
Segunda	<ul style="list-style-type: none"> • Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales
Tercera	<ul style="list-style-type: none"> • Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate

Cuarta	<ul style="list-style-type: none"> • Tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma.
Quinta	<ul style="list-style-type: none"> • Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo señalado en los incisos de dicha fracción

Una vez entendido que es el impuesto acreditable y cuáles son los requisitos para hacerlos deducibles, se muestra un ejemplo a efecto de hacerlo más práctico de acuerdo a la Imagen 1.1, señalada en las páginas anteriores.

Cabe hacer mención que como es conocido, es importante señalar que para efectos de Impuesto al Valor Agregado existe la obligación de hacer la retención del mismo lo anterior de acuerdo a lo señalado en el artículo 1-A de la Ley de este impuesto, dicha institución obliga a personas que caigan dentro de los supuestos que a continuación se señalan en la Tabla 1.7

Artículo 5o.

Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

- I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Tratándose de inversiones o gastos en períodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;

- II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente

al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley;

- III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;
- IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención, y
- v. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:
 - a) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad;

- b) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, dicho impuesto no será acreditable;
- c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y
- d) Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:
1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para

realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.

2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.
3. Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley.

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de

que se trate.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.

4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley.

Una vez entendido que es el impuesto acreditable y cuáles son los requisitos para hacerlos deducibles, se muestra un ejemplo a efecto de hacerlo más práctico de acuerdo a la Imagen 1.1, señalada en las páginas anteriores.

Cabe hacer mención que como es conocido, es importante señalar que para efectos de Impuesto al Valor Agregado existe la obligación de hacer la retención del mismo lo anterior de acuerdo a lo señalado en el artículo 1-A de la Ley de este impuesto, dicha institución obliga a personas que caigan dentro de los supuestos que a continuación se señalan en la Tabla 1.7

Retenciones de Impuesto al Valor Agregado	
Fracción en la que señala	Supuesto indicado
I	Instituciones de crédito que adquieran por medio de dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.
II	Personas morales que: a) Reciban servicios personales independientes o usen o gocen

	<p>temporalmente bienes prestados otorgados por personas físicas.</p> <p>b) Adquiera desperdicios para ser utilizados como insumos o para comercialización.</p> <p>c) Servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados tanto por personas físicas y morales</p> <p>d) Reciban servicios prestados por comisionistas cuando estos sean personas físicas</p>
III	Personas físicas o morales que adquieran usen o gocen bienes tangibles, que enajenen u otorguen a residentes en el extranjero.

Tabla 1.9 Retenciones del Impuesto al Valor Agregado,

Fuente: autoría propia con fundamento en el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Para cerrar el capítulo se puede decir que, la obligación de contribuir y los múltiples requisitos que cumplir, así como el importante papel recaudatorio de estos parecen ser un punto importante en cuanto a la evasión fiscal, es por tal razón que en el capítulo II se abordará temas importantes en relación a esta.

CAPÍTULO II

Evasión Fiscal

CAPÍTULO II EVASIÓN FISCAL

Dentro de este segundo capítulo se hablará sobre la evasión fiscal, conceptos, sanciones, los factores que la propician y sus diferencias con otros conceptos que asemejen a la evasión fiscal tales como la elusión fiscal y la economía de opción, lo anterior para que en el capítulo III se pueda aterrizar lo plasmando en el capítulo I y en el presente capítulo II a la simulación de operaciones.

2.1 EVASIÓN FISCAL

2.1.1 De acuerdo con las leyes fiscales

Dentro de las leyes mexicanas no se cuenta con un concepto de evasión fiscal; sin embargo dentro del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación se da una definición sobre lo que es la defraudación fiscal.

Artículo 108: Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso o engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial fiscal de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente los pagos provisionales o definitivos del impuesto del ejercicio en términos de las disposiciones fiscales.

En pocas palabras la defraudación fiscal señalada en el artículo 108 se asimilaría a una evasión fiscal, siendo que esta defraudación es contradictoria a las obligaciones establecidas dentro del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la señalada en el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación, ya que la defraudación se entiende como el no cumplir mediante el uso de engaños o errores forma total o parcial con las obligaciones fiscales establecidas dentro de la legislación fiscal vigente.

2.1.2 Otros autores

En primer lugar, se analizó la definición de evasión de acuerdo con el diccionario de la Real Academia Española, el cual dice que evasión es la acción o efecto de evadir, lo cual resulta ambiguo, motivo por el cual se procedió a revisar el verbo de evadir el cual se define como:

- Evitar un daño o peligro
- **Eludir** con arte o astucia una dificultad prevista
- Sacar ilegalmente de un país dinero o cualquier tipo de bienes
- Desentenderse de cualquier preocupación o inquietud.

Dicho lo anterior se podría entender a la evasión como el evitar o eludir algo aplicando cierto arte o cierto razonamiento ante alguna circunstancia en específico, se procedió a buscar conceptos definidos por especialistas ya que se tiene de conocimiento que la elusión y la evasión fiscal son conceptos diferentes, que con posterioridad se analizaran, mientras tan se encontró lo siguiente en relación a la evasión fiscal:

Rodríguez (2001) define la evasión fiscal como la violación de la ley que establece la obligación de pagar al fisco lo que este órgano tiene derecho a exigir. A lo que se entiende como evasión fiscal como un conjunto de conductas ilícitas mediante las cuales se viola la ley para esquivar de forma total o parcial el pago que le corresponde exigir al fisco

Para concluir, se podría decir que la evasión fiscal es la forma mediante la cual el contribuyente busca “escaparse” de ese pago de impuestos de forma total o parcial, podría ser que este disminuye su base gravable de alguna forma para que así el pago sea menor o bien simplemente no realiza el pago de alguna contribución.

Sin embargo, es obligación del Estado y en este caso delegada dicha obligación al Servicio de Administración Tributaria, recaudar lo obtenido por las contribuciones de los contribuyentes.

De acuerdo con Pires (2013) el dinero dado al Estado sirve para que sea mal invertido por el mismo, el dinero debiera de permanecer en manos de particulares

pues son ellos los que invertirían de manera eficiente y eficaz los fondos. Por otro lado, se denota una contradicción ciudadana en la cual se resiste al pago de los impuestos y sin embargo requiere y exige que el estado brinde los servicios públicos necesarios para desarrollarse.

Siempre se vuelve a caer a lo mismo, el juego entre autoridad y contribuyente, para este caso, el legislador fiscal deberá tener la astucia de “tapar” aquellas fisuras dentro de la ley que den pie a la evasión y por el lado del contribuyente, que siempre estará buscando dichas fisuras para poder seguir evitando el pago de impuestos.

De acuerdo a Carrasquer (2002) existe una gama de elementos e instrumentos los cuales ayudan a combatir el fraude a la ley con los cuales cuenta el legislador al crear las leyes, siendo la tarea del legislador es dotar de recursos al que aplica la ley para que en el momento en el cual sea necesario impedir la consumación de la elusión o fraude a la ley, así mismo el legislador deberá contar con la cautela suficiente para no caer en el descuido de extender el ámbito de aplicación de la norma.

2.1.3 Sus diferencias con la elusión fiscal y economía de opción

Analizando el concepto de evasión, el de la Real Academia Española que dice:

- **Eludir** con arte o astucia una dificultad prevista

Se tuvo que verificar que evasión y elusión, verificando lo siguiente de acuerdo a la Real Academia de la Lengua Española:

- **Sinónimos de evadir:** eludir, rehuir evitar, esquivar, sortear, rehusar.
- **Sinónimos de eludir:** evitar, rehuir, sortear, soslayar, sustraerse, esquivar, escaquearse, torear, capear.

Aparentemente pareciera que estos son sinónimos sin embargo para efectos fiscales, ambos juegan de forma distinta, Cahn-Speyer (2009) hace referencia a la elusión fiscal como “abuso de normas jurídicas” o “fraude a la ley”, es decir al existir un conjunto de normas o leyes se realiza un acto jurídico al amparo de dicha norma o ley, la cual no corresponde propiamente a la actividad económica de la empresa, eludiendo dicha norma o ley. Los negocios realizados por las empresas en el supuesto anterior no violan de forma directa ninguna disposición legal, si se trasgrede el espíritu legislador razón por la cual el juez puede aplicar los efectos impositivos de la ley o norma ante la cual se ampara la empresa, siendo que la elusión va más ligada al fraude fiscal, ya que para eludir se requiere de una aplicación de la ley para obtener un beneficio fiscal, mientras que la evasión es más la omisión del cumplimiento de una obligación fiscal.

Otro argumento sobre la elusión fiscal es el dado por Martínez (2007), en donde él se refiere que la elusión fiscal en si no es un acto ilícito ni antijurídica más bien lo que llega a hacerla ilícita es cuando esta se conjunta con un fraude a la ley. El fraude a la ley se da cuando por actos reales (no simulados) y voluntarios en donde se crea un hecho aparentemente licito y conforme a la ley, tomando está en su literalidad, pero teniendo como fin poder violar el espíritu de la misma,

infringiendo en esta en el contexto o bien en algunas normas.

Otro concepto que es muy utilizado en cuanto al hablar de la evasión fiscal es el de economía de opción siendo la evasión, la elusión y la economía de opción los supuestos en los que más incurren los contribuyentes. Para el Sistema de Administración Tributaria la economía de opción es aquella en la cual se realiza o no el presupuesto de un tributo, el de ejecutar o no los hechos imponible en las leyes tributarias siempre y cuando los negocios jurídicos celebrados sean válidos, reales y lícitos, no se está incurriendo en ninguna irregularidad, consiguiendo un ahorro fiscal. Dicho concepto se entiende como el utilizar ciertos planes o estrategias no para omitir la contribución si no para crear un ahorro en el pago de los impuestos, es decir disminuir la carga contributiva de los contribuyentes.

Como conclusión, de estos tres conceptos se pueden puntualizar ciertos elementos a considerar:

- La evasión, es la omisión total o parcial del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

- La elusión, es el aprovechar la ley en beneficio propio utilizando las lagunas o las fisuras que exista en las leyes fiscales.
 - Y la economía de opción, es la utilizada por empresas para disminuir la base gravable del contribuyente.

De los conceptos analizados con anterioridad, se observa que el de mayor repercusión para el fisco es la elusión fiscal y el fraude a la ley, es necesario conocer de qué forma, la autoridad está tratando dicho asunto.

2.2 SANCIONES A LA EVASIÓN FISCAL

De acuerdo con las leyes fiscales vigentes, existen sanciones para aquellos contribuyentes que omitan o presenten con errores algunos de sus obligaciones fiscales, considerándose como infracciones al Registro Federal de Contribuyentes los que se enlistan de la fracción I a la XXXIX del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación, con sus respectivas multas señaladas en cada una de las fracciones contenidas en el artículo 82 del mismo Código que van desde los \$840.00 (Ochocientos cuarenta pesos 00/100 M.N.) hasta los \$340,740.00 (Trescientos cuarenta mil, setecientos cuarenta pesos 00/100 M.N.), todas estas infracciones van en relación a la omisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales, siendo las siguientes:

- I. **Falta de presentación e incumplimiento en los requerimientos.**
No presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales, o no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales o presentarlos fuera del plazo señalado en las legislaciones fiscales vigentes

- II. **Datos incompletos o errores en declaraciones, solicitudes o**

avisos. Presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos, o expedir constancias, incompletos, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales.

III. Pagos extemporáneos no autoaplicativos. No pagar las contribuciones dentro de los plazos considerados por las leyes fiscales a excepción de aquellos que se generen espontáneamente.

IV. No hacer debidamente pagos provisionales. No efectuar los pagos provisionales de conformidad a la legislación fiscal vigente.

V. No informar del pago del subsidio para el empleo a los trabajadores o hacerlo fuera del plazo. Es decir, no proporcionar la información de las personas a las que les hubiera entregado cantidades en efectivo por concepto de subsidio para el empleo de conformidad con las disposiciones legales o hacerlo fuera del plazo.

VI. Presentar el aviso de cambio de domicilio fuera del plazo o no presentarlo. No presentar aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera de los plazos que señale el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, salvo que sea de forma espontánea.

VII. No informar la base del saldo a favor o del impuesto a cargo. No presentar la información manifestando las razones por las cuales no se determina impuesto a pagar o saldo a favor, por alguna de las obligaciones que los contribuyentes deban cumplir.

VIII. Informes en relación sobre el Impuesto sobre Tenencia y el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. No presentar la información a que se refieren los artículos 17 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos o 19, fracciones VIII, IX y XII, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, dentro del plazo previsto en dichos preceptos, o no presentarla conforme lo establecen los mismos.

IX. Declaraciones Informativas distintas a las del pago. No proporcionar la información a que se refiere el artículo 20, décimo primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, en los plazos que establecen las disposiciones fiscales.

X. No remitir los comprobantes fiscales al Servicio de Administración Tributaria, para su validación, firmado y sellado, es decir no cumplir, en la forma y términos señalados, con lo establecido en la fracción IV del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación.

XI. No incluir a todas las sociedades integradas que forman parte del grupo de sociedades, ligado a este, es el señalado en la fracción XII. Que señala la de **No presentar los avisos de incorporación o desincorporación al régimen opcional para grupos de sociedades**

XIV. No declarar las operaciones que se realicen mediante

fideicomisos empresariales, al no proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales.

XVI. No presentar correcta la declaración del Impuesto al Valor Agregado. De conformidad la fracción V del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y no realizarla a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.

XVII. Omisión de la presentación de la declaración informativa de operaciones con partes relacionadas en el extranjero. De conformidad con los artículos 76, fracción X y 110, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XVIII. No declarar los clientes a los que se les trasladó el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. A la que se refiere el artículo 19, fracciones II, tercer párrafo, XIII y XV de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XIX. No declarar control físico de volumen por fabricantes o envasadores de bebidas alcohólicas o tabaco. De conformidad al artículo 19, fracciones X y XVI de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XX. No presentar el aviso de residencia en el extranjero. De acuerdo al último párrafo del artículo 9o. del Código Fiscal de la Federación.

XXI. No inscribirse en los padrones del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 19, fracciones XI y XIV de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

XXII. No proporcionar la información relativa del interés real pagado, por el contribuyente en el ejercicio de que se trate por créditos hipotecarios, en los términos de la fracción IV del artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXIII. No proporcionar la información de las operaciones de comercio exterior, a que se refiere el penúltimo párrafo de la fracción VIII del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado o presentarla incompleta o con errores.

XXIV. No proporcionar la constancia a que se refiere la fracción II del artículo 55 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir sobre el pago de intereses reales y nominales.

XXV. No llevar el control volumétrico o que este tenga errores, con lo dispuesto en el artículo 28, fracción I del Código Fiscal de la

Federación

XXVI. No presentar información de pago, retención, acreditamiento y traslado, No proporcionar la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.

XXVII. No presentar informe sobre las retenciones y pagos efectuados a proveedores que haga la federación y las entidades federativas, referido el artículo 32-G del Código Fiscal de la Federación.

XXVIII. No comunicar si otro patrón aplica el subsidio para el empleo, de conformidad a la fracción IV del artículo 98 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXIX. No presentar la declaración de clientes y proveedores señalada en el artículo 30-A del Código Fiscal de la Federación o presentarla incompleta o con errores.

XXX. No efectuar retenciones de Impuesto Sobre la Renta de acciones que represente propiedad de bienes, de acuerdo al artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y los artículos 262, fracción IV y 269 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre

la Renta.

XXXI. Informativa sobre donativos, cobros en efectivo, piezas de oro y plata superiores a \$100,000.00, de conformidad a los artículos 76, fracción XV, 82, fracción VII, 110, fracción VII, 118, fracción V y 128 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXIV. Datos, informes o documentos para planear y programar actos de fiscalización ,conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 42-A del Código Fiscal de la Federación.

XXXVI. Informativa de actividades destinadas a influir en la legislación o ingresos de personas que apoyen a donatarias destinados a fines diferentes, de acuerdo al artículo 82, fracción III y penúltimo párrafo, inciso a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXVII. Informativa de actividades destinadas a influir en la legislación o incumplimiento de requisitos por personas que apoyen a donatarias, de conformidad al artículo 82, fracción III y penúltimo párrafo, inciso b), de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXVIII. Donatarias que realizan actividades distintas a su objeto social, incumpliendo con la restricción prevista en el artículo 82, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XXXIX. Destino del patrimonio a donatarias autorizadas al momento de la liquidación, referida en el artículo 82, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Como se pudo observar los supuestos señalados se relacionan directamente con la evasión fiscal ya que todas presumen una omisión del pago de impuestos o que la presentación de las declaraciones provisionales, definitivas o informativas sean presentadas con errores u alguna omisión de algún dato dentro de estas, al no proporcionar información solicitada por la autoridad fiscal, en resumidas palabras incumplir o cumplir con errores a cualquier obligación señalada dentro de la legislación fiscal vigente lo cual estrictamente de acuerdo a los conceptos señalados en los párrafos anteriores, sería una evasión fiscal o en todo caso una elusión fiscal.

Otras sanciones a considerar, por aquellos contribuyentes que practiquen la evasión fiscal son las contenidas dentro del artículo 110, 111 y 112 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala las siguientes sanciones:

- Tres meses a tres años de prisión a quien según la fracción IV del artículo 110 modifique, destruya o provoque la pérdida de la información que contenga el buzón tributario con el objeto de obtener indebidamente un beneficio propio o para terceras personas en perjuicio del fisco federal, o bien ingrese de manera no autorizada a dicho buzón, a fin de obtener información de terceros.
- Tres meses a tres años de prisión a quien según la fracción V del artículo

111 sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa a que se refiere el primer párrafo del artículo 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o presentarla en forma incompleta.

- Tres meses a seis años de prisión a quien de acuerdo a la fracción III del artículo 112 expida, adquiera o enajene comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Estas sanciones señaladas se relacionan con la defraudación fiscal y, como se observa, las sanciones son más duras contra el contribuyente que incurriera en una de estas.

Si bien, ya se tiene claro cuáles son los conceptos de evasión, elusión y economía de opción, así como las diferencias que entre estos existen, y se conocen las sanciones impuestas por las autoridades fiscales en caso de realizar evasión fiscal, es necesario analizar las causas tanto por parte del contribuyente como de la autoridad fiscal, que dan pie a la evasión por parte de los contribuyentes.

2.3FACTORES QUE PROPICIAN LA EVASIÓN FISCAL

Como se ha mencionado con anterioridad la autoridad fiscal y el contribuyente viven en un constante juego, por parte de la autoridad se encarga de cubrir las fisuras y terminar las lagunas que existen en la ley así como el crear nuevos

impuestos o nuevas reglas para el cobro de estos; y por parte del contribuyente, en buscar las formas necesarias para poder omitir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales

A continuación, se presenta el estudio de los factores que influyen o propician la evasión fiscal tanto por parte de la autoridad como de parte del contribuyente.

2.3.1 La autoridad fiscal

La baja recaudación por parte de la autoridad afecta a la sociedad en sí. Tello y Hernández (2010) indican que México es el país que perteneciendo a la OCDE tiene menor porcentaje de recaudación en relación con el producto interno bruto. Este fue para 2007 del 10%, que si se compara con economías similares queda por debajo de Brasil, Chile y Argentina con un porcentaje de 30, 20 y 22% respectivamente. Es vital que para que la autoridad fiscal pueda ser creadora de nuevas y mejores políticas de disminución de evasión fiscal, esta conozca el comportamiento del contribuyente y pueda predecirlo.

Otro factor importante de considerar es analizar la capacidad de la autoridad fiscal para poder recaudar impuestos. Morales (2009) precisa la diferencia entre eficiencia y eficacia recaudatoria, siendo la eficacia recaudatoria la referente a la capacidad de gestión administrativa tributaria en los diferentes ámbitos a accionar, mientras que la eficiencia es referente al uso óptimo de los recursos de la administración tributaria minimizando su costo. No obstante, el Servicio de Administración Tributaria utiliza el término de eficiencia recaudatoria para hacer referencia a los niveles de recaudación.

En teoría, esto se tendría que relacionar con la misión del Servicio de Administración Tributaria, la cual es “*Fiscalizar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales*” (Servicio de Administración Tributaria, 2017). Sin embargo se observa que la misión del Servicio de Administración Tributaria no es la de recaudar sino la de fiscalizar. De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, se entiende como recaudar:

- Cobrar o percibir dinero.
- Asegurar, poner o tener en custodia o guarda.
- Alcanza, conseguir con instancias o suplicas lo que se desea.

En otro sentido, se tiene como definición de fiscalizar de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española:

- Hacer el oficio de fiscal
- Criticar y traer a juicio las acciones u obras de alguien.

Recaudar se limita solo a la acción de buscar que la autoridad tenga dinero y busque los medios para obtenerlo, no obstante, al fiscalizar, la autoridad tiene como misión buscar, analizar, criticar las acciones del contribuyente y emitir un

juicio de estas.

Morales (2009) sugiere que esto llevaría a dicha autoridad a realizar una serie de acciones las cuales reflejarían una reducción en los niveles de evasión fiscal, entre las que destacan: promover el correcto cumplimiento de la normatividad fiscal, como el registro de en el padrón de contribuyentes, asistencia en el llenado de los formularios de impuestos, actos de fiscalización, cobranza y defensa del interés fiscal.

Según Lara (2009), existen problemas económicos estructurales que influyen en la evasión fiscal porque afectan el sistema tributario, entre los que destacan:

1. **La concentración del ingreso:** dado que la riqueza es concentrada en unos cuantos cualquier intento por afectar de manera recaudatoria esta riqueza podría ocasionar fugas de capitales en el país.
2. **Economía informal:** el contraste a lo antes referido, es la economía informal, la cual es parte importante del Producto Interno Bruto no obstante ser el sector en el que la evasión fiscal es más evidente.
3. **Concentración de la recaudación:** como ya se había señalado existe una muy baja capacidad de la autoridad fiscal para lograr la recaudación, siendo esta deficiencia siempre o desde hace varias décadas minimizada gracias a que el gobierno encuentra ingresos de otras fuentes, un como los ingresos petroleros.

4. **Regímenes especiales:** estos representan una fuga muy grande de ingresos afectos a la recaudación un ejemplo claro eran las empresas consolidadas las cuales van en aumento, estudios estiman que dichas consolidaciones disminuyen aproximadamente el 30% de ISR de los grupos.

Otro aspecto que influye son los problemas políticos -administrativos del mismo sistema tributario están asociados al alto número de trámites que deben de reunir, la dificultad para realizar estos, así como un exceso de normas y la inexactitud de estas mismas lo que según Lara (2009) producen:

- a) Un bajo nivel de los ingresos tributarios derivado de altos niveles de subempleo, un sector informal muy grande, un sistema impositivo débil, y desequilibrios regionales.

- b) Ineficiencias recaudatorias derivadas de excepciones, y condonaciones.

Como se observa la autoridad propicia la evasión fiscal al implementar medidas recaudatorias complicadas y al hacer trámites complicados, aunado a la ineficiencia de combatir el comercio informal y una mala política recaudatoria.

2.3.2 El contribuyente

El comportamiento del contribuyente, es un factor esencial de estudio; Benavides

(2013), indica que el contribuyente mexicano fuera de lo que marcan los modelos clásicos de economía, toman decisiones alejadas de valoraciones económicas y egoístas, como lo señalan muchos de los grandes economistas, sino que en realidad, tienen incapacidad de procesar la información financiera y fiscal, lo que los hace más susceptibles a una toma de decisiones incorrectas que los inducen a la evasión fiscal.

El cumplimiento de las obligaciones fiscales se ha relacionado con varios factores entre los que se realiza la *ética* de cada contribuyente y las normas morales que la rigen, siendo más cumplidoras aquellas personas quienes tienen una mejor definición de estas.

De acuerdo con Braithwaite (2009), la obligación moral y los sentimientos de culpa, así como la vergüenza que puede afrontar un contribuyente han sido factores que han incrementado su importancia dentro la conducta contributiva de los contribuyentes, por ello, Benavides (2013) ha definido cinco factores determinantes para que el contribuyente opte por cumplir o evadir el pago de los impuestos:

1. **Disuasión:** consiste en un concepto basado en el riesgo que siente el contribuyente de ser detectado y castigado, disminución de la evasión, dado que al castigar a un evasor se le desalienta a él mismo y a otros a realizar evasiones futuras. Cabe señalar que por una parte la disuasión puede reforzar la moral de las personas haciéndolas cumplir; pero por otra, puede hacer sentir al contribuyente un tanto oprimido. Dentro de esto cabe mencionar que los aumentos a las tasas de las multas no tienen un efecto positivo

2. **Normas:** Las normas morales, así como las personales son determinantes en la evasión fiscal; pues se relacionan con los sentimientos de culpa o la estigmatización que puede experimentar el contribuyente pueden generar teniendo así una mayor disuasión. Las normas personales son resultado de un proceso de socialización en un largo plazo, por lo cual modificarlas no es asunto de un día a otro, sino más bien sería consecuencia de un proceso a largo plazo para lograr modificarlas. Es de considerar que las normas personales no influyen tanto como las sociales, ya que son estas últimas las que en la mayoría de las veces influyen en el comportamiento de una persona, al querer esta identificarse con el grupo; una persona estará más dispuesta a cumplir si tiene la certeza y confía en que los demás también cumplirán.

3. **Oportunidades:** Los grandes empresarios son quienes se les presentan más oportunidades de no cumplir que a un contribuyente individual, esto tiene que ver con el flujo de efectivo que manejan. Aunque de un modo positivo, si los contribuyentes tienen mayores oportunidades de pago, esto significaría que la realización del pago de impuestos al ser más accesible para todos, influiría para que la evasión fuera menor. Asimismo, si el contribuyente percibe que el determinar las cantidades de pago de los impuestos requiere mucho esfuerzo, lo hace sentir un mayor riesgo de cometer errores, optando por evadir. Algo lógico sería que si las leyes fiscales estuvieran escritas en un lenguaje más entendible el cumplimiento de estas sería mayor.

4. **Legitimidad y confianza:** El poder confiar en la autoridad fiscal es un factor determinante para el cumplimiento de obligaciones fiscales, dicha confianza se construye no dando a la población lo que demandan (ya que es un tanto imposible) sino por medio de una conducta justa y respetuosa.

5. **Factores económicos:** Este es el punto que más comúnmente se relaciona con la evasión, derivado de una falta de liquidez. La falta de conocimientos contables, fiscales y financieros comúnmente asociados a las pequeñas empresas implican elevar los gastos de estas al tener que recurrir a una doble contabilidad.

Se puede cerrar mencionando que la evasión fiscal es determinada por diversos factores que influyen en el contribuyente y muchas acciones de la autoridad dan pie a esta; así tener leyes fiscales rebuscadas, difíciles de entender, dan pie a una libre interpretación, aunado a contribuyentes que carecen de conocimientos fiscales, contables y financieros ocasiona a que la evasión sea una práctica recurrente reflejándose en un nivel muy por debajo del promedio de los demás países del continente cuyas economías se asemejan a la nuestra.

CAPÍTULO III

Simulación de Operaciones.

CAPÍTULO III SIMULACIÓN DE OPERACIONES

El presente capítulo trataremos las operaciones mediante las cuales se simulan operaciones por parte de los contribuyentes antes dando el fundamento legal mediante el cual se determina la simulación de operaciones, así como el concepto dado por otros autores.

3.1 LA SIMULACIÓN DE OPERACIONES

3.1.1 Fundamento legal

Analizando la situación desde el lado del contribuyente, podemos notar que el Sistema de Administración Tributaria ya ha detectado una serie de operaciones mediante las cuales las empresas evaden impuestos, lo anterior de acuerdo con el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, el cual se cita a continuación:

*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.***

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Transcurrido dicho plazo, la autoridad, en un plazo que no excederá de cinco días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer; notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario y publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, únicamente de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que

se refiere el párrafo tercero de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.

Es importante señalar el procedimiento mediante el cual se ejecutan las acciones señaladas en el artículo citado con anterioridad:

<p>Hecho base: La autoridad considera que el personal, infraestructura, capacidad material no son suficientes para que el contribuyente preste servicios, produzca, comercialice los bienes en cuestión.</p> <p>O bien, no son localizables dichos contribuyentes.</p>
<p>Afirmación presumida: La autoridad infiere que el contribuyente no cuenta con los medios necesarios para llevar a cabo su actividad.</p>
<p>Enlace: No son reales los conceptos que amparan los comprobantes fiscales.</p>

Cuadro 3.1 Presunción de las operaciones simuladas o inexistentes 1

Fuente: Servicio de Administración Tributaria.

- **Problemática:** Al quedar sin efectos los comprobantes fiscales que amparaban las operaciones con los contribuyentes listados, las bases disponibles habrán de modificarse así como las contribuciones determinadas.
- La notificación de la resolución por la que se deja sin efectos a los comprobantes fiscales, no le es efectuada a los terceros afectados.

Cuadro 3.2 Presunción de las operaciones simuladas o inexistentes 2

Fuente: Servicio de Administración Tributaria

Analizando otros textos, Meraz (2015) hizo un primer señalamiento para poder justificar la inconstitucionalidad, en relación con el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ya que es en este en donde se fundamenta todo tipo de contribución, así como los principios de proporcionalidad, equidad, legalidad, destino al gasto público y generalidad. Sin embargo, el artículo 69-B del Código Fiscal Federal violenta directamente los artículos 1º, 14, 16 y 22, es de prioridad señalar como es que funcionan en sí el artículo 69-B del Código Fiscal Federal, de acuerdo al ya referido Meraz (2015), el procedimiento es el siguiente:

1. Las autoridades fiscales detectan que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales o facturas sin contar con los activos, el personal, infraestructura o capacidad material o también de aquellos contribuyentes cuyo estatus de su domicilio es de no localizado.
2. Una vez detectado lo anterior la autoridad fiscal presume que dichas operaciones son inexistentes teniendo por consecuencia la invalidez de dichos comprobantes.

3. La autoridad fiscal le notifica al contribuyente sobre la situación mediante el buzón tributario, de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y el Diario Oficial de la Federación.

4. Se le da al contribuyente un plazo de quince días contados a partir de la notificación para hacer valer lo que a su derecho convenga u ofrecer pruebas.

La autoridad fiscal tendrá un plazo de cinco días en los cuales valorará el argumento del contribuyente, valorando las pruebas verificando si estas desvirtúan o no la presunción hecha por la autoridad. Es obligación de la autoridad notificar al contribuyente si logro desvirtuarlas mediante el buzón tributario

Dicho esto, las operaciones consideradas por la autoridad como simuladas son aquellas que se celebran entre personas físicas o morales que carecen de ciertos atributos que le otorgue a la autoridad la certeza de que estas operaciones son reales y que carecen de un carácter evasivo de impuestos.

Visto desde materia civil, el Código Civil de la Federación en su artículo 2180, dice que es simulado aquel acto que una o ambas partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no sea convenido entre ellas. En pocas palabras y en concordancia con ambas legislaciones la simulación de actos u operaciones se refiere al actuar con falsedad.

3.1.2 Conceptos

Simular para el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española se entiende como representar algo, fingiendo o imitando lo que no es, otro concepto es el alterar la verdad con la intención de encubrir algo que en realidad no existe dándole una falsa apariencia.

Ferrara (1988) define a la simulación como la declaración de voluntad real no emitida conscientemente y de acuerdo entre las partes para producir con engaños la apariencia de un acto inexistente o distinto al que realmente se ha llevado a cabo.

Para De Anda (S/A) la simulación de operaciones son las que carecen los elementos que hacen posibles su producción o su comercialización, ya sean activos (fijos o circulantes) o pasivos dentro de estas empresas, desvirtuando de esta forma toda supuesta operación.

En otras palabras, la simulación consiste en engañar a terceros quienes desconocen la verdad y que el acto celebrado no existe o es distinto a lo acordado, en pocas palabras es conducirse con falsedad.

Desplegadas del artículo 69-B emergen dos figuras: EFO (Empresas que facturan operaciones) y EDO (Empresas que deducen operaciones). En relación con el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación se considera como EFO el contribuyente que emite comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar servicios o producir o comercializar productos que se registren en dichos comprobantes fiscales aunado a esto el contribuyente cuyo domicilio se encuentre como “No localizado” se

presumirá la inexistencia de las operaciones celebradas.

De acuerdo al Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara Jalisco (2014), un EDO es la persona física o moral que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes ya incluidos dentro del listado definitivo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

3.1.3 Características de la simulación.

Las características de los EFOS de acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria (2015) son las siguientes:

- Tienen un objeto social muy amplio para poder ofrecer a los clientes comprobantes fiscales por un concepto que se adapte a las actividades de estos.
- Emiten comprobantes fiscales de operaciones que no se realizaron, dichos comprobantes realmente fueron pagados por un porcentaje de estos y no por la totalidad que amparan
- No tiene personal o este no es suficiente para llevar a cabo las operaciones especificadas en los comprobantes fiscales.

- No tiene activo o este no es suficiente para llevar a cabo las operaciones especificadas en los comprobantes fiscales.
- Reciben ingresos que no tienen proporción con las características de su establecimiento.
- Tienen cuentas bancarias o de inversiones activas en un periodo determinado y después son canceladas o dejándolas con saldos imperceptibles cuando el promedio de sus saldos era elevado.
- Tienen establecimientos en domicilios distintos a los registrados ante el Registro Federal de Contribuyentes.
- Sus sociedades están activas por un tiempo volviéndose con posterioridad ilocalizables.
- Sus ingresos y deducciones del ejercicio son idénticas o las diferencias son mínimas, pero siempre las deducciones son mayores a los ingresos.
- Prestan y reciben servicios por los mismos montos.
- Comparten domicilios con otros contribuyentes que también prestan servicios.

Las características de los EDOS son, de acuerdo con el Servicio de Administración Tributaria (2015), las que se enlistan a continuación:

- Presentan signos evidentes de actividad económica.
- Cuenta con instalaciones, empleados, maquinaria y equipo e inventarios.
- Sus proveedores reúnen las características de los EFOS
- Regularmente se encuentran al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales
- Deducen cantidades injustificadas de intangibles (servicios personales, nómina, asesorías, consultorías, etc.) o tangibles (manuales) y compensa y solicita devoluciones de Impuesto al Valor Agregado.
- Reciben en cuentas bancarias no registradas en la contabilidad o abiertas a nombres de terceros relacionados con estos el reintegro de lo que pagó por bienes y servicios en un importe menor al que erogó aproximadamente entre un 5% y 16% toda vez que los EFOS reintegran lo recibido menos la comisión por la simulación.

Cabe mencionar que tratándose de EDOS y EFOS no es menester que en todas las operaciones se cumplan con los puntos indicados con anterioridad. Es importante mencionar que para que los EDOS sean discurridos como tales deberán de realizar operaciones con EFOS, ya que de lo contrario se podrá demostrar solo bajo el inicio de facultades de la autoridad.

Entonces se entiende como EFO a aquel contribuyente que factura operaciones simuladas y como EDO aquella empresa la cual hace deducible por medio de estas facturas operaciones simuladas.

3.2 OPERACIONES SIMULADAS

Una vez que ya se tiene entendida que es la simulación de operaciones como es que actúa la autoridad para presumir las operaciones, la característica de la simulación de estas se derivará a un análisis conciso sobre las operaciones simuladas con mayor frecuencia, las características de estas y la forma en que los contribuyentes las desarrollan.

3.2.1 Compra-venta de facturas.

La compra venta de facturas, la cual como Álvarez (2014) señala consiste en la emisión de facturas apócrifas en las cuales se registran operaciones simuladas cuyo fin es el de lograr tener deducciones para efectos de Impuesto Sobre la Renta o también aumentar el Impuesto al Valor Agregado para poder obtener un

saldo favor el cual se podría solicitar en devolución.

El entonces administrador general de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria Lunas Vargas precisó sobre el número de empresas identificadas como facturadoras de operaciones simuladas mediante este esquema de compra-venta, siendo para 2013, trescientas dieciséis empresas las cuales realizan operaciones con doce mil contribuyentes “compradores de sus servicios”, esto de acuerdo al El Universal (2014)

Como se observa en la imagen 3.1, la compra-venta de facturas es una actividad tan común hoy en día que la promoción es hecha por casi cualquier medio y sin tener el menor cuidado.



Imagen 3.1 Búsqueda en Google sobre venta de facturas

Fuente: www.google.com/webhp?hl=es-MX&q=venta+de+facturas

Se pueden enumerar las características de dichas operaciones de la siguiente forma:

1. Empresas con domicilios fiscales no localizados o virtuales, siendo estos un problema para que la autoridad ejerza facultades de comprobación.
2. Emiten comprobantes fiscales con todas las características que los hacen deducibles.
3. Las operaciones que simulan son por cantidades millonarias, generando de esta forma devoluciones muy altas.
4. La recaudación del fisco se ve disminuida en un 50% ya que estas empresas y sus clientes contribuyen en menor medida.

Este tipo de operaciones son conocidas también como Fraude carrusel, de acuerdo a Benavides (2013), menciona que estas tienen dos componentes básicos que son como se había mencionado que las empresas son fantasmas y las operaciones son irreales.

Inicialmente este tipo de fraude se centraba en industrias con productos de valor alto y de poco peso. No obstante, ha evolucionado a cualquier tipo de bienes o servicios., facilitando estos últimos porque son intangibles lo anterior de acuerdo a un estudio desarrollado por la Universidad Panamericana, Campus Ciudad de

México, Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales.

Ahora bien un ejemplo de estos se ve entre dos empresas, a la cual llamaremos “A” cuya actividad principal registrada ante el Servicio de Administración Tributaria es la de “Servicios de Contabilidad y Auditoría”, se conoce también que la empresa se encuentra establecida en un domicilio virtual, es decir en un domicilio que no cuenta con las características de un domicilio fiscal, emitió comprobantes fiscales por la cantidad de cinco millones de pesos para la empresa “B” la cual percibió ingresos para 2010 de diez millones de pesos, se presume que con la compra de esas facturas la empresa “B” solamente pagara al fisco el 50% del total de los impuestos que hubiese pagado sin dicha compra, así mismo generará un saldo a favor con el cual pagó a la empresa “A” esa prestación de servicios. Este efecto tal y como Álvarez (2014) menciona se conoce como “efecto carrusel” ya que la empresa “A” le genera un beneficio tanto fiscal como financiero a la empresa “B” misma que obtiene un beneficio por parte de la autoridad, dicho beneficio es devuelto a la empresa “A”, siendo que la autoridad se queda con una recaudación en la mayoría de los casos 50% menor a la estimada.

En el punto siguiente se va analizar un concepto frecuentemente facturado simuladamente por los contribuyentes para incrementar sus deducibles y que este sea indetectable o difícilmente detectado por la autoridad y es el de outsourcing.

3.2.2 Outsourcing.

En este tema se analizaran los elementos que conforman al Outsourcing dentro de los esquemas de ley, ya que se pretende poder dotar al contribuyente de los elementos suficientes para determinar que las operaciones que realizan no son

simuladas y van más allá de una simple compra venta de facturas de conformidad a lo señalado en el punto 3.2.1 del presente capítulo.

Desde el interior del Servicio de Administración Tributaria, se ha ido observando que la autoridad hace especial énfasis en un tipo de operación mediante la cual una gran parte de los contribuyentes que tiene empleados contratados se ven tentados a optar por esta práctica la cual si no es llevada dentro de lo establecido tanto en las leyes laborales como en las leyes fiscales podría caer dentro de una simulación de operaciones de la cual el Servicio de Administración Tributaria hace actualmente un mayor énfasis en crear nuevos esquemas para lograr evitar esto. Si bien esto no es una simulación es preciso señalarlo para poder identificar los elementos que lo distinguen entre una simulación de actos.

A lo que se refiere el párrafo anterior es a la subcontratación de mano de obra o personal por parte de los contribuyentes para que realicen actividades que antes eran realizadas dentro de la empresa. De acuerdo con Aguayo (2011) una de las razones por las cuales cada día se vuelve una mejor opción a la contratación normal es la reducción de costos tanto contables, como administrativos y fiscales, ya que en la mayoría de empresas que se dedican a prestar servicios de subcontratación también llevan el control y timbrado de la nómina, la contabilidad y en muchos casos también son ellos quienes realizan el pago de los impuestos (Impuesto Sobre la Renta).

Existen diversos términos en relación con el outsourcing o subcontratación que son la tercerización, externalización etc., en la mayoría de los casos se trata de una empresa que transfiere mediante algún mecanismo un proceso de forma

total o parcial a otra empresa para que realice dicho trabajo encomendado

Para el Servicio de Administración Tributaria (2015) se conoce como outsourcing al acuerdo de voluntades mediante el cual una empresa cliente encarga al outsourcer la prestación de servicios especializados, en forma autónoma y duradera, que le permitirán la realización de la actividad de la empresa cliente porque cuenta con el experiencia y conocimiento de esa parte del negocio que no se relaciona directamente con su core bussiness (actividad primordial).

Se puede decir que en relación al outsourcing existen dos posibilidades:

1. La empresa tiene su propio personal para hacer las tareas.
2. El outsourcer recibe a los trabajadores que inicialmente ya estaban realizando el proceso que se les transfiere.

La tercerización de procesos resulta útil en el crecimiento de las empresas por varias razones entre las que destacan:

- Reducción y control de gastos.
- Disposición más apropiada de los fondos de capital.

- Disposición de personal altamente capacitado.
- Mayor eficiencia.
- Las inversiones y recursos son destinados al objeto principal de la empresa.
- Acceso instantáneo a la tecnología.
- Mejora en la calidad de las prestaciones.

Aunque el *outsourcing* genera empleos, en muchos casos afecta los derechos de los trabajadores, teniendo como consecuencia el incremento sustancial del número de juicios laborales presentados ante las Juntas de Conciliación y Arbitraje respectivas

Se ha observado según Aguayo (2011) que son contribuyentes constituidos como Sociedades Civiles, Sociedades en Comandita Simple, Sociedades Cooperativas, Sociedades en Nombre Colectivo, etc. quienes permiten mediante una subcontratación (tercerización) del personal no solo reducir los costos antes mencionados sino que también evitan realizar el pago de la Participación de los Trabajadores en la Utilidad de las empresas y el adicional pago de prestaciones, estando amparadas por la leyes a realizar esta evasión ya que al ser de cierto tipo reciben ciertos beneficios legales, mediante el pago de cierto rubros como el de previsión social y alimentos, los cuales están amparados en la Ley del Impuesto

Sobre la Renta hasta cierto límite.

Un análisis hecho por Aguayo (2011), en relación a los contribuyentes que entran dentro del supuesto jurídico de estar constituidos como alguna de las sociedades antes mencionadas, se detectó como relevantes los siguientes datos.

- a) El 93% de las sociedades que realizan este tipo de operaciones son Sociedades Civiles.

- b) En el periodo comprendido de 2006 a 2008, el número de Sociedades Cooperativas registradas se vio en aumento, (54%) ya que en dicho periodo la Ley del Impuesto Sobre la Renta otorgaba múltiples beneficios a las mismas. Posterior al 2008 dicho registro disminuyó cuando la autoridad detectó y dio a conocer como practica indebida los pagos exentos provenientes del Fondo de Previsión Social de Sociedades Cooperativas.

- c) El 60% de dichos contribuyentes se dedican a actividades relacionadas con la prestación de servicios a personas, empresas y hogar.

- d) En los años posteriores al 2008 los contribuyentes cuentan con un incremento en relación al porcentaje de trabajadores que reciben diariamente más de un salario mínimo.

Considerando lo anterior, con ayuda de Aguayo (2011) se pueden ir

identificando los aspectos que reúnen los contribuyentes cuya creación es con el fin de evadir sus obligaciones fiscales mediante una tercerización o una subcontratación de otras empresas, por lo que se podría decir que:

1. Las empresas evasoras, en primer lugar, después de proceder con su constitución dentro de los supuestos jurídicos ya mencionados (Sociedades Civiles, Sociedades en Comandita simple, Sociedades Cooperativa) proceden a darse de alta ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.
2. Al hacer su reporte de salarios al Servicio de Administración Tributaria este es mucho menor a las remuneraciones reales recibidas por sus trabajadores.
3. Dichos contribuyentes (sociedades) mantienen a los socios de estas dentro de un esquema de salarios muy menores a los pagados en el mercado comparados dentro sociedades con actividades y características similares, lo que les da otra remuneración por otras fuentes distintas al concepto de salarios, como es el caso de los rubros ya mencionados de previsión social y alimentos
4. La mayor parte de estas sociedades pertenecen al sector de servicios sociales y comunales o la industria de la transformación (alimentos, textiles y papel)
5. Son pequeñas y medianas empresas.
6. La mayoría de estas están ubicadas en el Golfo.

Debido a que la subcontratación tiene su sustento dentro de las leyes laborales debe realizarse un análisis de lo relacionado con el concepto de subcontratación,

De acuerdo con la última reforma fiscal, y las adiciones hechas en los artículos 17-H y al multicitado artículo 69-B, de acuerdo con Pérez (2015), es mediante dichos artículos que la autoridad fiscal pretende establecer una clausula anti evasión y elusión fiscal en materia laboral, introduciendo así al sistema legal una figura de fraude a la ley y abuso del derecho.

El antecedente de esta propuesta fue hecho en 2006, bajo el concepto de preeminencia del fondo sobre la forma cuya finalidad es similar a lo pretendido por los artículos antes referidos y esta es de acuerdo a Pérez (2015), la de dotar a las autoridades fiscales y además de las jurisdiccionales, sancionar las conductas de los contribuyentes encaminados a la realización de operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

Ante la falta de una norma que regule la determinación de una renta gravable para una “unidad económica“, aun cuando llegara a sostenerse que a una empresa le corresponde el pago de la PTU a los trabajadores que laboran en su establecimiento, no existe en Ley un procedimiento establecido para la determinación de la renta gravable correspondiente a las sociedades involucradas, por lo que se imposibilita la aplicación práctica de la interpretación que se ha mencionado; sin embargo, no todo está dicho, sólo el tiempo, la práctica y los juicios dirán si tuvo algún objetivo la adición de la fracción IV Bis del artículo 127 a la Ley Federal del Trabajo.

Lo expuesto con anterioridad refleja un esquema de outsourcing que se

encuentra fundamentado en una o diversas leyes, sin embargo, no todos los contribuyentes llegan a manejar este supuesto

Agotada la parte teórica se presenta en el siguiente capítulo la metodología e investigación de campo.

CAPÍTULO IV

Metodología e Investigación de Campo

CAPITULO IV METODOLOGÍA E INVESTIGACIÓN

En el presente capítulo se hace mención del procedimiento que se llevó a cabo para realizar la presente investigación tanto documental como de campo, en donde se describe a detalle el proceso mediante el cual se realizó la investigación de campo, los instrumentos utilizados, así como los resultados de la aplicación de estos.

4.1 INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

La investigación documental se realizó mediante la selección de información documental, en diversas fuentes de información como lo son libros, libros electrónicos, artículos de revistas especializadas tanto convencionales como digitales, tesis, tesinas, artículos en internet, noticias de periódicos electrónicos, estrategias para el desarrollo de las actividades del auditor emitidas por el Servicio de Administración Tributaria, jurisprudencias y legislación fiscal vigente aplicable, a efecto de poder clasificar está de acuerdo a los temas en común entre estas y así poder seleccionar la de mayor concordancia con los objetivos de la presente investigación, para poder proceder con la lectura y análisis de las diversas fuentes antes mencionadas para poder seleccionar y formar el marco teórico de la presente investigación, misma que sirvió de base para la elaboración de la investigación de campo.

4.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO

Para la presente investigación de campo va dirigida a dos segmentos mediante la aplicación de entrevistas a socios o accionistas, representantes legales, contadores generales, administradores o gerentes de algunos contribuyentes que se encuentran publicadas en los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B publicados en el Diario Oficial de la Federación así como en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria pertenecientes a la delimitación territorial de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2” o empresas que realizaron operaciones con algunas contribuyentes que se encuentran publicadas en los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B publicados en el Diario Oficial de la Federación así como en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria pertenecientes a la delimitación territorial de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2” así como a Subadministradores, Jefes de departamento, auditores fiscales, analistas y dictaminadores de las diversas subadministraciones que integran a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”.

4.3 POBLACIÓN

La población que se seleccionó, está dirigida a dos segmentos, la población para cada segmento es la siguiente:

- Para el segmento de la autoridad fiscal, se dirigirá al personal adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, la cual de la investigación hecha con el personal encargado de llevar las altas y bajas de esta administración se conoció que se cuenta con 110 personas adscritas a esta, entre administrador, subadministradores, jefes de departamento, auditores fiscales, analistas de programación,

dictaminadores de devoluciones, secretarias, verificadores, informáticos y asistentes administrativos. De los cuales solamente 75 corresponden a administrador, subadministradores, jefes de departamento, auditores fiscales, analistas de programación, dictaminadores de devoluciones, por lo cual la población que se considera es la de 75.

- Ahora bien, en lo que refiere a las empresas que realizaron operaciones inexistentes de conformidad con el artículo 69-B del Código fiscal de la Federación, pertenecientes a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, se procedió a realizar de los listados correspondientes, desde el sitio web del Servicio de Administración Tributaria, se conoció que de los listados de presunción existen 103 contribuyentes publicados y que de los listados definitivos 28, lo que en suma dan 131 contribuyentes que corresponden la población.

4.4 MUESTRA

De la población antes señalada, se tomó una muestra cualitativa por conveniencia considerando de acuerdo a Hernandez (1991) el número de casos que se pueden manejar de manera realista; como señaló Hernandez (1991), se consideró dicha muestra ya que es a la que se tiene acceso; esto porque al tratarse de un caso delicado en donde se tiene relación con conductas ilegales no todas los contribuyentes quisieron dar información al respecto, obteniendo la respuesta de solamente seis, personas relacionadas a los contribuyentes publicados en los listados definitivos y de presunción y de empresas que realizaron operaciones con algunas de estas. Ahora bien, en lo que refiere a la autoridad fiscal, se entrevistó a seis, ya que por las cargas de trabajo fue difícil conseguir más entrevistas.

4.5 INSTRUMENTO.

Se utilizaron dos guías de entrevistas, la primera aplicada a los representantes legales, administradores, contadores generales, gerentes y personal de mando de los contribuyentes publicados en los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación la cual consta de diez preguntas abiertas las cuales se podrán complementar dependiendo del desarrollo de la entrevista, en la cual se preguntarán aspectos relacionados a la simulación de operaciones tales como las razones de la simulación, los servicios que ofertan mediante los cuales simulan operaciones así como si tienen el conocimiento que esto implica.

El segundo enfocado a la autoridad fiscal, el cual se aplicará a Subadministradores, jefes de departamento, auditores fiscales, analistas de programación, dictaminadores de devoluciones, mediante una guía de entrevista que consta de diez preguntas abiertas, las cuales podrán dar paso a demás preguntas dependiendo del desarrollo de la entrevista en las cuales se preguntaran aspectos relacionados a los procedimientos internos y a las causas que motivan al contribuyente a realizar dicha simulación entre otras.

Esto para poder detectar cuales son las operaciones mediante las cuales se evade y conocer un poco sobre las razones de estos para realizarlas, a efecto de poder brindar a los demás contribuyente información contundente para evitar caer en estas.

4.6 METODOLOGIA

La presente tesis se comenzó a realizar en primer lugar con la elaboración de un artículo de investigación que dio base al protocolo de tesis de esta investigación, y se procedió a realizar la investigación documental conforme lo señalado en punto 4.1 del presente capítulo, para así poder continuar con la elaboración de la investigación de campo conforme a lo señalado en el punto 4.2 del presente capítulo también.

Se realizaron las siguientes actividades para la realización de las entrevistas que se hicieron para la investigación de campo.

Para los contribuyentes que se encuentran publicados en los listados definitivos o de presunción del artículo 69-B de Código Fiscal de la Federación, así como con las empresas que realizaron actividades con algunos de estos contribuyentes se realizaron las actividades siguientes, Tabla 4.1.

Cronograma de Actividades para Empresas				
	Actividad 1	Actividad 2	Actividad 3	Resultados
Empresa 1	Se llamó a la empresa para concretar una cita con el representante legal, administrador, contador, gerente o similar, de la cual se proporcionó un correo electrónico para mandar la solicitud por escrito.	Se envió el correo electrónico donde se manifestó la necesidad de realizar la entrevista y el objetivo de esta.	Se obtuvo respuesta y se concretó la cita con el gerente de finanzas.	Se pudo realizar la entrevista, de la cual se presentan los resultados en el punto 4.7 del presente capítulo.
Empresa 2	Se llamó directamente al contador general de la empresa para concretar	N/A	N/A	Se pudo realizar la entrevista, de la cual se presentan los resultados

	la cita, la cual accedió a realizar.			en el punto 4.7 del presente capítulo.
Empresa 3	Se llamó a la empresa para concretar una cita con el representante legal, administrador, contador, gerente o similar, del cual se comunicó directamente mismo que solicito se le entregara un escrito mediante el cual se hiciera la solicitud y se expresaran los motivos	Se entregó la solicitud y ese mismo día se realizó la entrevista		Se pudo se realizar la entrevista, de la cual se presentan los resultados en el punto 4.7 del presente capítulo.
Empresa 4	Se llamó directamente al contador general de la empresa para concretar la cita, la cual accedió a realizar.	N/A	N/A	Se pudo se realizar la entrevista, de la cual se presentan los resultados en el punto 4.7 del presente capítulo.
Empresa 5	Se llamó directamente al contador general de la empresa para concretar la cita, la cual accedió a realizar.	N/A	N/A	Se pudo se realizar la entrevista, de la cual se presentan los resultados en el punto 4.7 del presente capítulo.
Empresa 6	Se llamó a la empresa para concretar una cita con el representante legal, administrador, contador, gerente o similar, de la cual se proporcionó un correo electrónico para mandar la solicitud por escrito.	Se envió el correo electrónico donde se manifestó la necesidad de realizar la entrevista y el objetivo de esta.	Se concretó la cita de la entrevista la cual se realizó por medio de una video llamada	Se pudo se realizar la entrevista, de la cual se presentan los resultados en el punto 4.7 del presente capítulo.

Tabla 4.1 Cronograma de Actividades para Empresas

Elaboración Propia

En lo que respecta a la autoridad fiscal, las actividades realizadas para la realización de las entrevistas al personal adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "2", Tabla 4.2:

Actividades con Autoridad Fiscal			
		Actividad	Resultados
Entrevistado	1-Auditor	Se solicitó al auditor la	Los resultados se

Fiscal	entrevista accediendo a esta	señalan en el punto 4.7 del presente capítulo.
Entrevistado 2-Jefe de Departamento	Se solicitó al jefe de departamento la entrevista accediendo a esta	Los resultados se señalan en el punto 4.7 del presente capítulo.
Entrevistado 3-Auditor Fiscal	Se solicitó al auditor la entrevista accediendo a esta	Los resultados se señalan en el punto 4.7 del presente capítulo.
Entrevistado 4-Analista de programación	Se solicitó al analista la entrevista accediendo a esta	Los resultados se señalan en el punto 4.7 del presente capítulo.
Entrevistado 5-Subadministrador	Se solicitó al Subadministrador la entrevista accediendo a esta	Los resultados se señalan en el punto 4.7 del presente capítulo.
Entrevistado 6-Jefe de Departamento	Se solicitó al jefe de departamento la entrevista accediendo a esta	Los resultados se señalan en el punto 4.7 del presente capítulo.

Tabla 4.2 Actividades con Autoridad Fiscal

Elaboración Propia.

De todo lo anterior se procede a la presentación de resultados, en donde se detallan las respuestas que los diversos entrevistados dieron.

4.7 PRESENTACION DE RESULTADOS

Los resultados obtenidos de las entrevistas realizadas se muestran en las tablas siguientes:

4.7.1 Entrevistas aplicadas a los contribuyentes publicados en los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B de Código Fiscal, Tabla 4.3.

Entrevistas aplicadas a los contribuyentes publicados en los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B de Código Fiscal						
Pregunta	Empresa 1	Empresa 2	Empresa 3	Empresa 4	Empresa 5	Empresa 6
1. ¿Que puesto tiene dentro de la empresa?	Gerente de Finanzas	Contador General	Contador General	Representante legal	Coordinador de plaza	Director General-Contador Publico
2. ¿Qué tipo de productos o servicios son los que enajena o presta su empresa?	Importación de Autopartes.	Asesoría en materia contable y fiscal así como análisis administrativo	Outsourcing	Suministro de Personal	Suministro de Personal	Venta de artículos médicos
3. ¿Cómo es que surgió la necesidad de crear o poner en práctica las estrategias mediante las cuales disminuyera el pago de impuestos?	Para poder reportar mejores rendimientos a los directivos y dueños de la empresa.	Un ahorro a los clientes	La falta de flujo de efectivo y el excesivo pago de impuestos	Para disminuir las cargas impositivas y costos sociales que pagan los empresarios en México.	Por la gran cantidad que cobra el gobierno sobre impuestos y de los cuales escasamente logras ver la verdadera inversión de esos pagos de impuestos	Ante la gran carga tributaria impuesta por la autoridad fiscal y el excesivo cobro y fiscalización de los contribuyentes
4. Siendo una conducta considerada ilegal por parte de la autoridad fiscal ¿Qué beneficios ofrece a sus clientes?	Que generaran mejores rendimientos las inversiones que hagan.	Las recomendaciones o los esquemas están al margen de la legalidad	La certeza de que cualquier requerimiento que haga la autoridad fiscal la empresa responderá en su totalidad por ello	Es considerada ilegal no tributar impuestos más no es ilegal la subcontratación de personal. Pregunta: Estamos de acuerdo en ello, la subcontratación no es ilegal, más el usar esta como un medio de eludir o evadir impuestos si es ilegal, de qué manera beneficia a sus clientes De que todo	Dentro de nuestros servicios buscamos realmente ser una empresa con estrategias que la misma ley lo permite y no caer en simulaciones	Que todas las consecuencias serán solventadas por nuestra empresa

				está dentro de los márgenes legales		
5.¿De qué manera se protegen jurídicamente ?	Siendo responsable solidario con los directivos	Todos los esquemas están amparados por la leyes fiscales.	Por medio de contratos de prestaciones de servicios bajo los márgenes legales	Mediante contratos de suministro de personal y mediante la entrega de CFDI registrados en la SHCP	Entregando y haciendo tanto papeles de trabajo que vinculan directamente las empresas y en caso de dudas por parte del cliente	Contamos con un área legal calificada
6.¿De los servicios prestados o de las estrategias implementadas, ¿Cuál es la más solicitada por los clientes?	La compra de facturas para incrementar los gastos	Asesoría contable y ahorro en impuestos	La nómina o outsourcing	El suministro de personal en general y planes de pensión por subsistencia	Suministro de personal y defensa en los ámbitos laborales, fiscales, penales y administrativos	Las estrategias que utilizamos es la compra-venta de facturas, ese es el fin de la empresa
7. ¿Puede mencionar a grandes rasgos en que consiste esto? (lo señalado en la respuesta anterior)	En comprar la factura cuando se observa que los impuestos a cargo son muy elevados para así disminuir la base gravable.	Brindar esquemas legales para el ahorro de impuestos conforme a las necesidades de los clientes.	Está sustentado en la Ley del ISR y mediante el suministro del personal así como la dispersión de la nómina.	La pensión por subsistencia es un medio de remuneración mediante la figura jurídica de alimentos regulada por la CONSAR	Nuestra estrategia su va argumenta por leyes como la LISR, LT, CFF entre otras	Se ponen a disposición de los clientes las facturas conforme a sus necesidades
8.¿Cuál es su postura ante el artículo 69-B del Código fiscal de la Federación el cual se refiere al procedimiento o mediante el cual la autoridad fiscal determina si sus operaciones son inexistentes?	Es una buena herramienta para saber si la empresa a la que se le compran facturas se encuentra dentro de esta lista.	Es un apoyo para la protección de las operaciones que se realizan con los clientes ya que se blindan al tener la certeza de que las operaciones no son consideradas como inexistentes	Es bueno, ya que por medio de las publicaciones de los listados los clientes tendrán la certeza de que ya no estamos en ellos y nuestras operaciones son completamente legales.	Arbitrario, ya que se limita a señalar de manera muy vaga los requerimientos de operación.	Mi postora, si bien los procesos que lleva a cabo la autoridad fiscal llegan a ser tanto arbitrario como faltos de conocimientos de su propia ley o reglamentos para llevar a cabo sus procesos.	Creo que en ciertos niveles daña al contribuyente al exhibirlo mediante la publicación de los listados así mismo considero arbitraria la forma de determinar que una operación no es real

9.En caso de estar publicado o haber estado publicado dentro de los listados de presunción y definitivo del 69-B ¿le ha repercutido de forma negativa con sus clientes?	N/A	No	Ya no lo estamos	Repercute de manera operativa y mediática ya que generan desconfianza al no timbrar facturas y recibos en general	A la autoridad nunca ver el trasfondo puede ser que a falta de conocimiento de alguna regla incumplas y esto te lleva a que puedas caer en un supuesto del 69-B, por siempre descuido o proceso mal desarrollado, las empresa se fracturen y quiebren	Se nos publicó en los de presunción pero le damos a nuestros clientes la seguridad de que esto será aclarado.
10.¿Actualmente se encuentra en proceso de desvirtuar los hechos y operaciones con los cuales se le incluyo en el listado de presunción y definitivos del artículo 69-B del CFF?	N/A	Estamos en proceso de desvirtuar	No	No, pero el procedimiento es muy tedioso para poder desvirtuar	Ya terminó, se tuvo que desvirtuar mediante la proporción de mucha información saliendo favorable de esta.	Sí, es un proceso de proporcionar mucha información a la autoridad

Tabla 4.3 Exposición de resultados, entrevistas aplicadas a empresas.

Elaboración propia

4.7.2 Entrevistas aplicadas al personal de Auditoria Fiscal de Puebla “2”, Tabla 4.4

Entrevistas aplicadas al personal de Auditoría Fiscal de Puebla "2"

Pregunta	Entrevistado 1- Auditor Fiscal	Entrevistado 2- Jefe de Departamento	Entrevistado 3- Auditor Fiscal	Entrevistado 4- Analista de programación	Entrevistado 5- Subadministrador	Entrevistado 6- Jefe de Departamento
1. ¿Cuánto lleva laborando en la institución?	Dos años y medio	Catorce años	Veinticuatro años	Seis años	Cinco años	Dos años
2. Cuando se incluyó el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación ¿Cómo impactó esto en la actividades laborales diarias?	El impacto fue grande ya que su análisis requiere más tiempo.	Se incrementó el trabajo y su análisis a los contribuyentes.	En cierta forma no sé cuándo se incluyó, e impactó mucho ya que ahora este es un artículo más que se debe considerar para cada una de las revisiones que se emitan	Impactó pero no afectó de forma negativa ya que es un beneficio para la institución al implementar dicha modalidad para los evasores fiscales.	Se requiere de un mayor tiempo de análisis para la integración de un expediente para el 69-B	Cuando ingresé ya había entrado en vigor, entonces esto siempre ha sido parte de mi carga de trabajo.
3. ¿Qué papel juegan los EFOS y EDOS en los actos de fiscalización? ¿Al mes cuántos de estos contribuyentes fiscalizan?	Un papel importante ya que es un esquema de evasión que necesita un mayor análisis para así localizar a las empresas o personas físicas principal de ese esquema.	Se ha detectado que cada vez existen más contribuyentes con esta modalidad de operaciones simuladas e impactan significativamente en la recaudación del fisco federal	A través de actos de fiscalización se llegan a conocer los EFOS y EDOS por lo que no sé cuántos salgan pero aproximadamente 40 al mes	Que se tiene que detectar la red que forman para la evasión fiscal que realizan.	Es uno de los principales esquemas que se combaten en el SAT, al mes se fiscalizan aproximadamente de 10 a 15 contribuyentes.	Básicamente nos dedicamos a detectar este tipo de conducta en los contribuyentes.
4. ¿Cuándo revisan la situación fiscal de un contribuyente e consideran algunos aspectos para detectar si estos son EDOS o EFOS?	Si, la localización, las características del domicilio, la actividad etc.	Si se identifica claramente cuando un contribuyente encuadra dentro de la figura de EFOS y EDOS, al ver sus operaciones que no son lógicas o que todos sus gastos corresponden a un solo	Que sus conceptos de facturación a veces no coinciden con su actividad y que no se puede comprobar la materialidad de sus operaciones.	Si, básicamente que no cuenten con los elementos suficientes para realizar su operación.	Montos y conceptos facturados, si tienen empleados y activo fijo para prestar los servicios o productos de acuerdo a su actividad	Si, la localización, los activos con los que cuentan, los trabajadores, el cumplimiento de obligaciones, y su facturación.

		proveedor.				
5.¿Que procedimiento siguen cuando detectan que algún contribuyente cae en el supuesto de ser EDOS o EFOS?	Analizar a sus clientes y proveedores para ver el comportamiento fiscal de todos.	Se analiza a profundidad buscando sus principales proveedores y clientes, desconozco el procedimiento con el cual se concluye la publicación del listo del 69-B	Verificar su situación fiscal, ver como declaran, cuantos son sus ingresos y a que conceptos corresponden, verificar sus DIOT y verificar con otras dependencias si tienen información de ellos.	Los procedimientos que las estrategias establezcan los cuales son confidenciales.	Integrar el expediente con las irregularidades detectadas así como emitir una visita de verificación de domicilio para comprobar que este no cumple con los requisitos del artículo 10 del CFF, y una cancelación de CSD	Primeramente se hace un análisis y con posterioridad se emite una revisión de visita o gabinete y se turna el expediente al área correspondiente en México en donde se analiza y se procede con la publicación en los listados del 69-B
6.En su experiencia, ¿Qué cree que es lo que motiva al contribuyente a caer en una simulación de operaciones?	La omisión de obligaciones generando deducciones mayores a los ingresos	Tratan de evadir el cumplimiento de sus obligaciones o disminuir el pago de sus contribuciones	El querer tener una base gravable menor, esto se refleja en ingresos menores en comparación a sus deducciones.	Obtención de una mayor ganancia sin tener que realizar el pago de sus contribuciones que realmente les corresponden.	Obtener beneficios económicos al no pagar los impuestos correspondientes.	El querer reducir la carga fiscal
7.¿Considera que la ignorancia influye en los contribuyentes para caer en este tipo de conductas?	No	No lo creo	Podría ser un punto y por no tener un asesor correcto en lo que debe de hacer para no caer en ese tipo de conductas.	No creo que sea ignorancia ya que es un esquema agresivo estructurado y están conscientes de lo que realizan	No precisamente, pero estas empresas utilizan gente de escasos recursos y con un nivel educativo bajo como representantes legales o socios de estas empresas.	Probablemente pero considero que es más la ignorancia sobre las consecuencias de este tipo de conductas.
8.¿Qué características ha encontrado en común	La omisión de pagos, presentan pérdidas fiscales considerables,	Que son domicilio virtuales o no localizados, no cuentan con	Domicilios virtuales que no corresponden a sus actividades y conceptos de	Que son empresas que se crean en ambos casos para trabajar en	Conceptos de facturación diversos, que no tiene relación con la actividad	Que ofrecen un sinfín de productos y servicios, que manifiestan

en los EFOS y EDOS?	tiene deducciones mayores a sus ingresos, y realizan operaciones entre sí.	personal o infraestructura para realizar sus operaciones.	facturación de intangibles como servicios de administración.	conjunto EFOS y EDOS y tiene como objetivo la evasión fiscal, viendo esto reflejado en sus pagos.	no cuentan con activos fijos o trabajadores y están localizados en domicilios virtuales.	intangibles muy altos en sus estados financieros y que están en domicilios concurridos
9.¿De qué forma desde el cargo que tiene actúa para evitar o disminuir este tipo de conductas en el contribuyente?	A través de localizar el EFO y a sus principales actores y emitir los actos de fiscalización correspondientes .	Se tendría que identificar a los contribuyentes que están bajo esta figura de EFOS y EDOS y proceder con una cancelación de sellos esto para evitar que sigan teniendo operaciones.	Dando a conocer esos contribuyentes a los mandos medios para proceder con lo pertinente.	Realizando los procedimientos aplicables para este tipo de conductas.	Emitiendo actos de fiscalización o ejemplaridad.	Detectando de manera oportuna estas operaciones y procediendo conforme a las leyes y estrategias.
10¿Considera eficiente el procedimiento señalado en el artículo 69-B del Código fiscal de la Federación para combatir este tipo de conductas?	NO	Tendría que ser más amplio, toda vez que a la fecha se sigue dando este supuesto o tomar otras medidas.	Si siento que es eficiente el procedimiento ya que soportan con documentos e investigación y se llenan de elementos para considerarlo dentro de un supuesto del 69-B, y una vez hecho todo se publica en el DOF.	Si creo que es eficiente.	Me parece que si es eficiente ya que bloquea e inhibe este tipo de prácticas fraudulentas.	Si hasta cierto punto, ya que hace falta hacer efectivas las sanciones señaladas en el código más allá de la publicación.

Tabla 4.4 Exposición de resultados, entrevistas aplicadas a autoridad fiscal.

Elaboración propia

4.8 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.

De las entrevistas hechas a los representantes legales, administradores, contadores generales, gerentes y personal de mando de los contribuyentes publicados en los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B del Código

Fiscal de la Federación, se pudo observar que en su mayoría el servicio que ofrecen es el de suministro de personal o outsourcing, todas hacen referencia a que la causa principal por la cual se da la aplicación de estrategias mediante las cuales simulan las operaciones es por las cargas impositivas del fisco federal para poder lograr una disminución de estas, así mismo manifestaron que las operaciones se encuentran dentro del margen legal por lo que sus clientes tienen la certeza y seguridad de que todas las operaciones son completamente legales al estar sustentadas en una ley, sin embargo ninguno pudo decir el fundamento legal de estas, así mismo consideran arbitrario la forma de publicación de conformidad al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación pero que este es una herramienta útil mediante las cuales los adquirientes de estos servicios pueden tener la certeza de que todo es legal, todos argumentaron haber desvirtuado los hechos y operaciones con los cuales se les incluyó en los listados definitivos o de presunción del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, por lo que corresponde a las entrevistas aplicadas a Subadministradores, jefes de departamento, auditores fiscales, analistas de programación, dictaminadores de devoluciones de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, manifestaron que el impacto de estas contribuyentes ya que la carga de trabajo que esto trajo es significativa al dedicar casi el 100% del tiempo en detectar estas empresas, manifestaron que estos tiene características en común mediante las cuales se hace más fácil su detección siendo las relevantes, la falta de activo fijo y de personal, así como los conceptos que se facturan que sean diversos y en su mayoría por intangibles, el procedimiento que manifestaron, corresponde a realizar un análisis de la situación fiscal del contribuyente para proceder con la emisión de un acto de fiscalización y con posterioridad con la publicación en los listados del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, así mismo coincidieron en que la causa de realizar este tipo de operaciones es para disminuir u omitir su pago de impuestos y no por

ignorancia por parte de los contribuyentes, considerando a su vez poco eficiente el procedimiento considerado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

4.9 ESTADO DEL PROBLEMA

La hipótesis enunciada como:

Si se identifican las principales operaciones simuladas mediante las cuales se da la evasión fiscal se contará con los elementos suficientes para informar al contribuyente sobre las características de las mismas.

Se prueba parcialmente con base en que mediante las entrevistas realizadas se pudo determinar las operaciones más frecuentes mediante las cuales se da la simulación de actos aunado a ello se pudo identificar las características en común entre estas empresas para poder informar al contribuyente sobre estas. En el capítulo posterior se realiza la propuesta a lo detectado mediante la investigación de campo y los resultados obtenidos de esta.

PROPUESTA

Dado que existe la obligación de contribuir al gasto público por medio del pago de impuestos, existe así mismo una relación entre la autoridad y el contribuyente para omitir o disminuir este pago, siendo que la autoridad bajo las facultades que le confieren las leyes fiscales por buscar y velar por el correcto y oportuno cumplimiento de los contribuyentes en relación a las obligaciones fiscales que a cada uno le confieren y por parte del contribuyente, por disminuir las cantidad a pagar así como las cargas administrativas que le asignan a los contribuyentes, y de acuerdo a las investigaciones realizadas se detectó que la simulación de operaciones es el modo mediante el cual el contribuyente realiza todo lo mencionado.

Por medio de la investigación documental en conjunto con la investigación de campo, que se pudo determinar las operaciones mediante las cuales los contribuyentes simulan actos para poder así realizar la evasión fiscal, aunado a ello se pudo determinar y conocer cuáles son las características en común entre estos contribuyentes que simulan operaciones para así poder dotar de la información necesaria a otros contribuyentes que no simulan operaciones pero que podría caer en este supuesto por desconocimiento de cuáles son estas y de las características de contribuyentes simuladores de operaciones.

Con la presente investigación se propone, elaborar un instrumento de fácil acceso y entendimiento del contribuyente para informar sobre esta problemática a efecto de que el contribuyente sea capaz de identificar por medio de este si se encuentra dentro del supuesto antes señalado o si se encuentra en posibilidad de realizar operaciones con algún contribuyente que simule operaciones, esto con el

fin de evitar que se siga cayendo en la simulación de operaciones de acuerdo al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

En primera instancia se había considerado la elaboración de un tríptico en el cual se señalaran los aspectos clave para la identificación de la simulación de operación, no obstante la distribución de este se vería limitada a un cierto número de contribuyentes y los costos que conllevaría esta distribución sería elevado; por lo cual se optó por hacer llegar esta información a los contribuyentes haciendo uso de las tecnologías con las que se cuentan en la actualidad mediante el uso de redes sociales.

Por lo anterior, se optó por la realización de un video que se publique en YouTube mediante el cual se informe al contribuyente sobre esta problemática, las ventajas de realizarlo por este medio son las siguientes:

- Los costos son mínimos ya que la plataforma de YouTube brinda este servicio de forma gratuita.
- El alcance que se tiene con este es mayor, ya que esta plataforma es internacional y de acceso público.

En primer lugar, se utilizó como título del video el de Simulación De Operaciones, en donde se realizó una imagen en donde se tiene las palabras 69-B del CFF Falso, esto para dar énfasis en que las operaciones que se realizan tienen un carácter de falsedad o al menos que así es como lo considera la

autoridad fiscal.

69-B CFF **FALSO**

Imagen PROPUESTA.1, de autoría propia, portada del video que se pretende publicar.

Como primer parte del video, se informará al contribuyente lo que es considerado por la autoridad fiscal como la simulación de operaciones esto en base al multicitado artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación para dar lugar y poder proceder con la segunda parte en donde se hará mención de los supuestos que la autoridad fiscal considera que debe de caer un contribuyente para poder presumir la inexistencia de las operaciones, esto con el objeto de que el contribuyente sea capaz de determinar por el mismo si en algún momento puede ser considerado dentro de alguno de estos supuestos así también se pretende informar al contribuyente.

En la tercera parte del video, se procede a mencionar las actividades relacionadas a la simulación de operaciones más frecuentemente detectadas por la autoridad fiscal, así como de los servicios o estrategias que venden estas empresas que simulan operaciones.

Por último, se da una breve conclusión en forma de puntos clave a considerar para evitar caer en la simulación de operaciones, así como de realizar operaciones con empresas simuladoras.

Con el instrumento antes descrito se pretende poder informar al contribuyente sobre las operaciones y estrategias que son consideradas por la autoridad como operaciones simuladas, así mismo dar un panorama amplio sobre en lo que consiste el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

La liga del antemencionado video es la siguiente:

https://youtu.be/wH0RCYHg8_8

Si bien este es un tema delicado, e importante de informar se pretende dar a conocer al contribuyente esto de una manera sencilla, con palabras entendibles pero siempre haciendo esto bajo los concepto y esquemas contemplados en las legislaciones fiscales vigentes.

CONCLUSIONES

La presente investigación surgió ante la necesidad de conocer y poder identificar de manera oportuna cuando un contribuyente simulaba operaciones y poder entender el porqué de los contribuyentes en insistir caer en este tipo de conductas sancionadas por las leyes y las autoridades fiscales así mismo se pretendía poder identificar las operaciones que eran realizadas con mayor frecuencia por los contribuyentes que simulaban las operaciones y que se encontraban o habían encontrado publicados dentro de los listados definitivos y de presunción del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación y todo esto con el fin de lograr la evasión fiscal.

Primero que nada, se tuvo que conocer que la evasión fiscal no existiría sin la obligación de contribuir, y dicha obligación de contribuir tiene su raíz en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se establece que los ciudadanos están obligados a contribuir al gasto público mediante el pago de diversas contribuciones, entre las que destacan los impuestos, las contribuciones de mejora, los derechos entre otras, siendo objeto de esta investigación los impuestos, ya que en su mayorías las cargas fiscales van relacionadas a estos, siendo los principales o los de mayor impacto en la economía mexicana por el nivel de recaudación que generan, los del Impuesto Sobre la Renta y el del Impuesto al Valor Agregado, siendo que para 2015, del Impuesto Sobre la Renta se recaudaron \$1,236,934 millones de pesos y para el Impuesto al Valor Agregado se recaudaron \$707,213 millones de pesos, se analizó a grandes rasgos la mecánica del cálculo de cada uno de estos, para poder entender con posterioridad como es que juegan las estrategias fiscales dentro del cálculo de cada uno de estos.

Una vez que se entendió la obligación de contribuir, así como la mecánica del cálculo de los principales impuestos, se procedió a investigar sobre la evasión fiscal, en donde se entendió como está el arte de escaparse del cumplimiento parcial o total de las obligaciones fiscales establecidas por la autoridad fiscal y por todos los ordenamientos fiscales, en muchas ocasiones se confunde a la evasión fiscal con la elusión fiscal o la economía de opción, siendo que la evasión es evitar las obligaciones fiscales de forma total o parcial, mientras que la elusión va más enfocada al usar las lagunas dentro de las leyes para obtener beneficios de estas que se vean reflejados en una menor carga fiscal, por otro lado, la economía de opción es buscar disminuir el pago de impuestos.

Las sanciones a la evasión fiscal son diversas, ya que estas tienen que ver con la omisión total o parcial del cumplimiento de las obligaciones fiscales y estas se encuentran consideradas dentro del artículo 80, 82 y 84 que van de multas desde los \$30.00 hasta los \$429,000.00 dependiendo de la omisión que se realice.

Se debe de considerar, que existe un juego entre la autoridad fiscal y el contribuyente para la evasión fiscal, siendo la parte del contribuyente la que siempre estará buscando la forma de no cumplir con sus obligaciones y la de la autoridad fiscal la de imponer nuevas sanciones y procedimientos para evitar estas conductas del contribuyente, sin embargo, existen aspectos que influyen a que este comportamiento se siga dando, entre los que destacan la concentración de la riqueza en la sociedad, la falta de liquidez de los contribuyentes.

Por lo que respecta a la simulación de operaciones, se entiende como todas aquellas operaciones que se conducen en falsedad al no tener alguno de los elementos que le dan su legitimidad esto se encuentra fundado en el artículo 69-B

del Código Fiscal de la Federación de donde se desprenden dos figuras claves en esta simulación una son las Empresas Factoradoras de Operaciones Simuladas o EFOS y otra la de las Empresas que Deducen Operaciones Simuladas o EDOS, siendo las primeras aquellas empresas que se dedican a la venta de servicios inexistentes que prometen al contribuyente disminuir su carga fiscal y siendo las segundas los clientes de las primeras, siendo la empresas que buscan disminuir su carga fiscal.

Las Empresas Factoradoras de Operaciones Simuladas o EFOS, se dedican comúnmente a prestar servicios mediante los cuales prometen a sus clientes disminuir sus cargas fiscales entre los que se dan con mayor frecuencia son los de: Outsourcing que consiste en la subcontratación de un servicio normalmente el suministro de personal o la subcontratación de este, para así evitar lo relacionado al pago de retenciones de Impuesto Sobre la Renta de salarios, además otras obligaciones en materia de seguridad social, la reducción de capital o el reparto de dividendos es mediante esta figura con la cual se beneficia a los socios y accionistas ya que como es conocido el reparto de dividendos grava Impuesto Sobre la Renta en cual se debe de realizar mediante una piramidación del ingreso siendo así el Impuesto Sobre la Renta a cargo muy alto, ofreciendo a estos contribuyentes una disminución de capital mediante la cual se le confiera al socio o accionista los ingresos disminuyendo de manera considerable la carga fiscal y por último la compra-venta de facturas, es mediante las cuales los EFOS facturan casi cualquier concepto que le sea deducible a sus clientes, cobrando solo una comisión por estos, siendo este una conducta muy frecuente y que se vende a todas luces.

Por último, esta no es vendida por empresas, pero si es una práctica llevada muy comúnmente por los contribuyentes y es la de darse de alta dentro del

Régimen de Incorporación Fiscal ya que al ser un régimen poco fiscalizado por la autoridad da a los contribuyentes la facilidad de no declarar la totalidad de sus ingresos y así evadir una gran parte de su carga fiscal.

En lo que respecta a la investigación de campo y derivado de la investigación documental, se realizaron entrevistas a Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas o EFOS y Empresas que Deducen Operaciones Simuladas o EDOS, así como también a personal adscrito a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2” optando por un muestreo por conveniencia ya que al ser un asunto delicado no es un tema del cual muchos contribuyentes y trabajadores hablen de manera abierta, no obstante de esto se pudo concluir que la mayor parte de las empresas se dedican al outsourcing o este es el servicio más solicitado, así mismo todos argumentan estar dentro de los supuestos previstos por la ley, por lo que lejos de ser evasión fiscal podría entenderse como elusión por parte de estas empresas, dicha elusión se da con el objeto de disminuir las cargas fiscales impuestas por la autoridad.

La autoridad dijo que todas estas empresas ofrecen un sinnúmero de servicios mediante los cuales prometen disminuir la carga fiscal siendo que estas cuentan con el completo conocimiento de que esto es considerado ilegal por la autoridad y que estas empresas tienen en común el no contar con la infraestructura, ni el personal o los activos para desempeñar sus actividades.

De la presente investigación se puede concluir que derivado de la obligación que se tiene de contribuir al gasto público los contribuyentes se ven en la necesidad de buscar nuevas formas de evadir las obligaciones fiscales impuestas por la autoridad mediante la creación de estrategias que prometen

disminuir esta carga fiscal impuesta, allegándose de las deficiencia que existe en la legislación fiscal creando empresas que no cuentan con los elementos suficientes para la prestación de estos servicios eludiendo así las cargas fiscales y prometiendo a sus clientes beneficios amparados en la ley, siendo como principal servicio el del outsourcing o suministro de personal.

REFERENCIAS

Aguayo, E., Arteaga, J., Bedoy, B., Caamal, C., Pérez, M., Rangel, J., (2011). Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a través de Terceros, http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/inicio.html, Recuperado 10/03/2016

Álvarez, S. (2014), Evasión persiste pese a “e-facturas”, Recuperado de: <http://www.cnnexpansion.com/mi-dinero/2014/07/08/evasion-aun-persiste-con-efactura>

Bergman, M. y Nevarez, A. (2005). ¿Evadir o pagar impuestos? Una aproximación a los mecanismos sociales del cumplimiento, Política y Gobierno. Disponible en: <http://www.redalyc.org/pdf/603/60312101.pdf>

Benavides, G, (2013) Estudio de las Conductas en el Cumplimiento y Evasión de las Obligaciones Fiscales.

Cahn-Speyer, P. (2009). La elusión fiscal en Colombia. Revista de Derecho Privado, (42) Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=360033191010>

Carrasqua, M (2002) El problema del fraude a la Ley en el derecho tributario

Código Fiscal de la Federación, vigente para 2017

De Anda, J. (2013) Fiscalización de operaciones simuladas. Disponible en http://imcp.org.mx/publicaciones/el-imcp-comunica-fiscalizacion-de-operaciones-simuladas-2#.VdpkobJ_Oko

El financiero (2014), Empresas usan sistema “operación carrusel” para evadir impuestos: SAT. Disponible en: <http://www.elfinanciero.com.mx/economia/operacion-carrusel-sofisticado-esquema-de-evasion-con-facturas.html>

Carpeta de indicadores y tendencias sociales (2013), Evasión fiscal datos generales y opinión publica

Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara Jalisco (2014), EFOS, EDOS y presunción de inexistencia de operaciones conforme al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. Disponible en: <http://www.ccpq.org.mx/blog/comision-de-dictamen-fiscal/1001-efos-edos-y-presuncion-de-inexistencia-de-operaciones-conforme-al-articulo-69-b-del-codigo-fiscal-de-la-federacion>

El Universal (2014) Operación carrusel, esquema para evadir impuestos: SAT, disponible en: <http://archivo.eluniversal.com.mx/finanzas-cartera/2014/operacion-carrusel-evasion-1015744.html>

Garmendia, G. (2006). Aplicación del fideicomiso en Uruguay. Protección de

derechos de acreedores. Perfiles Latinoamericanos, (27) 169-191. Disponible en <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=11502707>

Hernández, R. (1991) Metodología de la Investigación, Editorial Mc Graw Hill, Quinta Edición

Informe Tributario y de Gestión, Cuarto Trimestre de 2015, Servicio de Administración Tributaria. Disponible en: http://www.sat.gob.mx/transparencia/transparencia_focalizada/paginas/informe_tributario_gestion.aspx

Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Campus Ciudad, Centro de Estudios Estratégicos (2013) Estudio de Evasión Global de Impuestos.

iProfesional (2012) AFIP apunta a combatir la evasión en fideicomisos inmobiliarios, Disponible en: <http://www.iprofesional.com/notas/142917-La-AFIP-apunta-a-combatir-la-evasin-en-fideicomisos-inmobiliarios>

Jiménez, M. I (S/A). Causas que provocan la evasión fiscal en las empresas mexicanas Revista del Centro de Investigación. Universidad La Salle [en línea] 2003, 5 (enero-junio): Disponible en: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34252007>> ISSN 1405-6690

Lara Pulido, J. A. (2007). Recaudador vs. contribuyente: el juego de la evasión fiscal. Estudios Económicos, 22(2) 313-334. Disponible en

<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=59722204>

Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para 2017

Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente para 2017

Ley del Seguro Social, vigente para 2017

Ley Federal del Trabajo, vigente para 2017

Linares Navarro, E., Pla Barber, J. & Puig Blanco, F. (2009). La estrategia de outsourcing internacional en españa: una aproximación a los sectores manufactureros tradicionales. *Investigaciones europeas de dirección y economía de la empresa*, 15(3) 59-71. Disponible en <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=274120375003>

Martínez, R, (2007), El error, la simulación, el fraude a la ley y el abuso, de un derecho, en el derecho tributario chileno, *Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso*, No. 29, disponible en: http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-68512007000100011

Meraz, J (2015), Inconstitucionalidad del artículo 69-B del Código Fiscal Federal y el medio idóneo de defensa contra su aplicación. Disponible en <http://es.slideshare.net/JacoboMerazSotelo/inconstitucionalidad-del-art-69-b-cff>,

fecha de recuperación 18/03/16

Morales, P (2009), Eficiencia Recaudatoria: Definición, estimación e incidencia en la evasión, Disponible en: http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/I1_2009_efic_reca_def_est_incid_eva.pdf

Pires, M. (S/A), Evasión, elusión, y economía de opción en el ámbito tributario, Disponible en: [http://www.ideprocop.com/cursos/EVASI+%C3%B4N,%20ELUSI+%C3%B4N%20Y%20ECONOM+%C3%ACA%20DE%20OPCI+%C3%B4N.%20Mario%20Pires%20\[Modo%20de%20compatibilidad\].pdf](http://www.ideprocop.com/cursos/EVASI+%C3%B4N,%20ELUSI+%C3%B4N%20Y%20ECONOM+%C3%ACA%20DE%20OPCI+%C3%B4N.%20Mario%20Pires%20[Modo%20de%20compatibilidad].pdf)

Ramírez Cedillo, Eduardo. (2007). Crítica a la estructura tributaria actual en México. Contaduría y administración, (223), 113-134. Disponible en: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0186-10422007000300007&lng=es&tlng=es...

Ramírez, G (S/A), Cuento Fiscal, Deducciones Autorizadas y sus Requisitos

Rizo, M y Vega M (2013) Evasión fiscal: dos caras de la moneda. Disponible en <http://www.forbes.com.mx/evasion-fiscal-dos-caras-de-la-moneda/>

Rodríguez, G. (2001). Evasión fiscal. Boletín Mexicano de Derecho

Comparado, XXXIV(100) 285-309. Disponible en <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=42710008>

Servicio de Administración Tributaria, “¿Qué es el SAT?-Misión (2017) Disponible en http://www.sat.gob.mx/que_sat/Paginas/default.aspx

Servicio de Administración Tributaria. (2015) Esquemas agresivos de evasión fiscal.

Servicio de Administración Tributaria, (2015) Fiscalización a EDOS, biblioteca 007921-AGAFF.

Solari, E. (2010). Percepción sobre la Evasión Fiscal en la Argentina. *Negotium*, 6(17) 226-243. Disponible en <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=78216327008>

Suarez, M. (2016), Determinación del ISR del ejercicio
Tello, & Hernández. (2010). Sobre la Reforma Tributaria en México. *Economía UNAM*, 7(21), 37-56. Recuperado en 13 de agosto de 2015, de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-952X2010000300003&lng=es&tlng=es .

UANL (2011), El outsourcing daña a la economía de México Recuperado de: <http://noticias.universia.net.mx/en-portada/noticia/2011/02/04/787891/outourcing->

dana-economia-mexico-uanl.html

Universidad Panamericana, Campus Ciudad de México, Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales, (2013), Estudio de Estimación de la Evasión del IVA por Fraude Tipo Carrusel, disponible en: http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/evasion_carrusel.pdf

Vásquez, P (2012), Nueva Seguridad Social y la Crisis de las Pensiones, Journal of Economic Literature, Vol. 10, No. 28, disponible en: <http://www.economia.unam.mx/publicaciones/nueva/econunam/28/04pedro.pdf>

ANEXOS

ANEXO 1

**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES**

Objetivo: Identificar los motivos o factores que influyen en los contribuyentes para caer en la simulación de operaciones, así como conocer cuáles son las operaciones que se simulan con mayor frecuencia.

Dirigido a: Personas físicas o morales que se dedican a la venta de estrategias fiscales.

Buenos (as) días (tardes), la presente entrevista es con fines de investigación, así como toda la información será para fines académicos, es importante señalar que toda la entrevista será de carácter anónimo con el fin de salvaguardar su identidad. La entrevista constará de 10 preguntas las cuales tendrán relación con las actividades que realizan en su empresa.

1. ¿Qué puesto tiene dentro de la empresa (socio, representante legal, administrador, contador general)?

2. ¿Qué tipo de productos o servicios son los que enajena o presta su

empresa?

3. ¿Cómo es que surgió la necesidad de crear o poner en práctica estrategias mediante las cuales disminuyera el pago de impuestos?
4. Siendo una conducta que se considera ilegal por parte de la autoridad fiscal ¿qué beneficios le ofrece a sus clientes?
5. ¿De qué manera le brinda protección jurídica a sus clientes?
6. De los servicios prestados a sus clientes, ¿Cuál es el más solicitado por los mismos?
7. ¿Puede mencionar a grandes rasgos en que consiste este servicio (el mencionado en la pregunta anterior)? ¿Sabe si este esta validado por alguna ley?
8. ¿Cuál es su postura ante el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación el cual se refiere al procedimiento mediante el cual la autoridad fiscal determina si sus operaciones son inexistentes?
9. ¿En caso de estar publicado o haber estado publicado dentro de los listados de presunción y definitivos del 69-B le ha repercutido de una forma

negativa con sus clientes?

10. ¿Actualmente se encuentra en proceso de desvirtuar lo hechos y operaciones con los cuales se le incluyó en los listados de presunción y definitivos del artículo 69-B del código Fiscal de la Federación?

Anexo 2

**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES**

Objetivo: Identificar el proceso mediante el cual la autoridad fiscal identifica la simulación de operaciones.

Dirigido a: Administradores, Subadministradores, Jefes de Departamento y Auditores Fiscales de la Administración de Auditoría Fiscal de Puebla “2”

Buenos (as) días (tardes), la presente entrevista es con fines de investigación así como toda la información será para fines académicos con el fin de poder brindar a los contribuyentes los elementos para evitar caer en una simulación de operaciones, es importante señalar que toda la entrevista será de carácter anónimo con el fin de salvaguardar su identidad. La entrevista constará de 10 preguntas las cuales tendrán relación con las actividades que realizan.

1. ¿Cuánto tiempo lleva laborando en esta institución?

2. Cuando se incluyó el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación ¿Cómo impactó esto en las actividades laborales diarias?

3. ¿Qué papel juegan los EFOS y EDOS en los actos de fiscalización? ¿Al mes cuántos de estos contribuyentes fiscalizan?
4. ¿Cuándo revisan la situación fiscal de un contribuyente consideran algunos aspectos para detectar si estos son EDOS o EFOS?
5. ¿Qué procedimiento siguen cuando detectan que algún contribuyente cae en el supuesto de ser EDOS o EFOS?
6. En su experiencia ¿Qué cree que es lo que motiva al contribuyente en caer en una simulación de operaciones?
7. ¿Considera que la ignorancia influye en los contribuyentes para caer en este tipo de conductas?
8. ¿Qué características ha encontrado en común en los EFOS y EDOS?
9. ¿De qué forma desde el cargo que tiene actúa para evitar o disminuir este tipo de conductas en el contribuyente?
10. ¿Considera eficiente el procedimiento señalado en el artículo 69-B del Código fiscal de la Federación para combatir este tipo de conductas?