

# ALCANCE DE LAS OPERACIONES SIMULADAS EN MÉXICO COMO UN NUEVO ESQUEMA PARA LA EVASIÓN FISCAL: UN NUEVO RETO PARA EL ESTADO

## SCOPE OF SIMULATED OPERATIONS IN MEXICO AS A NEW SCHEME FOR TAX EVASION: A NEW CHALLENGE FOR THE STATE

Dra. Leticia Murcia López<sup>a</sup>  
Dr. César Vega Zárate<sup>b</sup>  
C. Diana Laura Sánchez García<sup>c</sup>

<sup>a</sup> Universidad Veracruzana  
Facultad de Contaduría y Administración, lmurcia@uv.mx

<sup>b</sup> Universidad Veracruzana  
Facultad de Contaduría y Administración, cevega@uv.mx

<sup>c</sup> Universidad Veracruzana  
Facultad de Contaduría y Administración, dnsanchezgarcia@gmail.com

---

Fecha de recepción: 30 de abril de 2019

Fecha de aceptación: 13 de mayo de 2019

---

### RESUMEN

A partir del uso de las herramientas tecnológicas con las que se cuenta hoy en día en materia fiscal, desafortunadamente han surgido esquemas evasivos de impuestos, tal es el caso de las Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas (EFOS) y también algunas que deducen operaciones simuladas (EDOS). Derivado de su existencia, éstas han erosionado las bases gravables, siendo así un riesgo importante no solo para la capacidad de recaudación del fisco, sino también para la justicia y equidad con la que los contribuyentes pagan los impuestos. Los impactos de éstas operaciones han causado demasiada polémica en el ámbito fiscal y es por éstas por lo que en esta investigación analizamos dos puntos clave: a) describir la operatividad de las EFOS y EDOS en México y b) analizar el impacto de las operaciones simuladas por los mecanismos anteriores ante en el contexto tributario mexicano. De acuerdo con los datos obtenidos e información recopilada, se detecta que existe un impacto fiscal considerable generado, afectando al erario público y, por ende, las malas prácticas empresariales. Es entonces que el principal objetivo del presente documento es analizar la operatividad de estos malos esquemas existentes aprovechándose del efecto tecnológico en materia fiscal y su impacto actual en términos de recaudación.

**PALABRAS CLAVE:** Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas; Empresas

que Deducen Operaciones Simuladas; Evasión Fiscal; Finanzas Públicas.

## **ABSTRACT**

Starting from the use of the technological tools available today in tax matters, tax evasion schemes have unfortunately arisen, such is the case of the Simulated Operations Billing Companies (EFOS) and some that deduce simulated operations, known for their Acronym (EDOS). Derived from their existence, these have eroded the taxable bases, thus being an important risk not only for the tax collection capacity, but also for the fairness and equity with which taxpayers pay taxes. The impacts of these operations have caused too much controversy in the fiscal area and that is why in this investigation we analyze two key points: a) describe the operation of the EFOS and EDOS in Mexico and b) analyze the impact of the operations simulated by the mechanisms previous ante in the Mexican tax context. According to the data obtained and information collected, it is detected that there is a considerable fiscal impact generated, affecting the public treasury and therefore, bad business practices. It is then that the main objective of this document is to analyze the operation of these bad existing schemes taking advantage of the technological effect in fiscal matters and their current impact in terms of collection.

**KEYWORDS:** Simulated Operations Billing Companies; Companies that Deduce Simulated Operations; Tax evasion; Public finances.

## **I. INTRODUCCIÓN**

Hoy en día en el ámbito fiscal mexicano se han venido presentando diferentes esquemas tributarios ilegales que de alguna forma están dañando al erario público del país, puesto que el ingenio y creatividad de los contribuyentes ha permitido poner en práctica la utilización de operaciones simuladas por parte de ellos, logrando facturar millonarias operaciones inexistentes mediante un sofisticado esquema de evasión fiscal, conocido también como “Operación carrusel”, de acuerdo a lo revelado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT, 2014).

Desafortunadamente el problema de la evasión fiscal se ha convertido en un fenómeno mucho más recurrente por las empresas como un medio de subsistir ante su entorno fiscal diseñando estrategias fiscales orientadas hacia el criterio de operaciones simuladas, conteniendo entonces información incorrecta referida a varios aspectos, tales como: la naturaleza de la transacción que ocurrió; el monto de lo facturado; los detalles de la compañía o el agente emisor, y los detalles del consumidor o receptor, entre otros (IOTA, 2009).

Sin duda alguna, lo anterior logra afectar la relación entre los contribuyentes y las autoridades fiscales, alterando la premisa fundamental de que el respeto al Estado es algo que debe prevalecer siempre en toda sociedad (Arellano, 2018), por lo tanto,

estas malas medidas que han surgido con el paso del tiempo deben ser estudiadas a profundidad y establecer medidas tanto preventivas como correctivas. Es entonces que la realidad cambiante de los empresarios en calidad de contribuyentes se ha ido mermando por el impacto de las operaciones fiscales consideradas como simuladas o inexistentes, generando un ambiente desfavorable y limitando el desarrollo y crecimiento económico de la sociedad.

En México surgen los conocidos como EFOS, Empresas Factoradoras de Operaciones Simuladas, mismas que en contubernio con los contribuyentes identificados como EDOS, Empresas que Deducen Operaciones Simuladas, dan vida al ilegal mercado del llamado “tráfico de comprobantes fiscales”, que no es otra cosa que generar de manera virtual y sin sustancia económica, una serie de operaciones que tratan de aparentar un acto jurídico que no se celebró en realidad.

En el esquema de operación de una venta de facturas, un receptor-comprador de facturas ubica a la empresa vendedora, paga el valor de las facturas al emisor-vendedor. El emisor al vender la factura reembolsa el monto pagado menos una comisión a la empresa o a sus accionistas, posteriormente la Empresa que Deducen las Operaciones Simuladas (EDOS) deduce las cantidades pagadas a la Empresa Factoradora de Operaciones Simuladas (EFOS) por concepto de gastos para efectos del ISR y solicita la devolución del saldo a favor de IVA que se genere con la operación para finalmente distribuir entre los socios de la empresa los ingresos obtenidos de las devoluciones.

En cuanto a las EDOS (empresas que deducen operaciones simuladas), son los clientes de los EFOS, vendedores de facturas apócrifas. Estas empresas utilizan uno o varios proveedores de facturas con operaciones simuladas, son difíciles de detectar porque cumplen con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma; deducen montos relativamente altos para el tipo de empresa en la actividad que realizan (Cárdenas, 2017).

Al hacer referencia de la situación anterior, sin duda se debe destacar el sentido que adquiere la evasión fiscal. De acuerdo con los analistas fiscales, este fenómeno se ha convertido en uno de los principales problemas que aquejan a las finanzas públicas de México, pues hasta finales de 2016, la evasión fiscal le costó al país el equivalente al 2.8 por ciento del PIB: 483 mil 874 millones de pesos, de acuerdo con datos de la Cuenta Pública de la Auditoría Superior de la Federación (Senado, 2019). Si bien es cierto que la evasión fiscal por su propia naturaleza es difícil de detectar, el conocer otras nuevas manifestaciones que se ponen en práctica por parte de los contribuyentes sirve como punto de reflexión para analizar la pertinencia de la legislación fiscal existente. Es por tal la importancia que debe tomarse de estas nuevas

formas de afectar el erario público haciéndose un estudio a profundidad de los mecanismos que las autoridades fiscales han puesto en práctica o piensan emitir, con la intención de disminuir estas acciones.

Con respecto a esto, el 8 de septiembre de 2013 se presentó ante el Congreso de la Unión una iniciativa en relación con el tema de operaciones inexistentes o simuladas, entrando en vigor a partir de 2014 mediante la incorporación en el Código Fiscal de la Federación del artículo 69-B, que otorga la facultad a las autoridades fiscales de presumir la inexistencia de operaciones amparadas en comprobantes cuando detecten que “los contribuyentes no cuentan con activos, personal, infraestructura, capacidad material, directa o indirecta, para prestar servicios, producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes”, o bien, que dichos contribuyentes no se encuentran localizados. Lo anterior sin duda alguna nace como una necesidad del Estado en contrarrestar las acciones evasoras por parte de los contribuyentes, consideramos que aún faltan determinar los mecanismos más precisos para la identificación de las operaciones inexistentes o simuladas, situación que hace que se busquen acciones correctivas, más no preventivas.

## **II. PLANTEAMIENTO**

El fenómeno de la evasión ha sido estudiado crecientemente en la literatura de finanzas públicas, tanto en sus aspectos de eficiencia como de equidad. En este sentido Tapia (2000), argumenta que existen una serie de factores que fomentan el desarrollo de esta actividad ilegal como lo son la existencia de un sector informal en la economía, tratamiento insuficiente del tema tributario en los programas oficiales de educación, crisis económicas recurrentes, controles insuficientes por parte de la autoridad fiscal o tal vez debido a la carencia de una conciencia tributaria (en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado), entre otros.

En primera instancia la palabra evasión significa fuga, por lo tanto, el evasor es el que se evade y evasivo es de lo que se sirve para eludir o evitar; del resumen de estas acepciones, se desprende que evadir, es eludir o evitar y estas acciones referidas a las contribuciones, es eludir una obligación que la constitución impone a fin de que todos contribuyan al pago del tributo que la ley determina. Esta obligación, tiene un contenido político-económico, de participar en los gastos que requiere la nación, mismos que le son propios, así como necesarios para su existencia y desarrollo.

Se da la evasión, cuando el sujeto, siendo contribuyente de algún impuesto determinado y habiendo efectuado operaciones que implican la acusación y pago de dicho impuesto, se abstiene de cumplir. Esto si es violatorio de la ley, puesto que la

obligación existe, se ha dado, y el sujeto no cumple con ella. Consecuentemente, cuando se habla de evasión se habla de un proceder ilegal, por lo que, naturalmente, no solo debe, sino que, además, tiene que ser combatida; más aún por dejar en estado de desventaja al que cumple con sus obligaciones contributivas. (Almanza, 2015).

Para que se dé la evasión fiscal es preciso se reúnan los siguientes elementos que de acuerdo a Almanza (2015) son:

- Que exista una persona obligada al pago.
- Que se deje de pagar todo o una parte del impuesto.
- Que se infrinja una ley.

La evasión fiscal por su naturaleza es muy difícil de medir. Surge de prácticas fraudulentas como llevar una doble contabilidad, cobrar salarios en efectivo sin registros ni recibos, no reportar ingresos en efectivo o en especie, y llevar a cabo enajenaciones con documentos al portador o en efectivo sin otorgar facturas o utilizarlas con operaciones inexistentes, la cual culmina en una distorsión en la asignación de los recursos surge por lo siguiente: los sectores o empresas que evaden pueden cobrar menores precios por el mismo bien o iguales precios con mayores utilidades, que los que cumplen con el fisco.

En el caso de economías desarrolladas existe evidencia de tasas de evasión diferenciales por actividad y por tamaño de empresa lo que provoca distorsiones significativas en la asignación de los recursos del sistema económico. Distorsiones aún mayores se observan en las economías de menor desarrollo (Samaniego, 2006). No obstante, si el Estado establece medidas que reduzcan sus efectos se podrá ver que el efecto podría distorsionarse tal y como puede observarse en las siguientes gráficas para el contexto mexicano:

## Fraude al erario público

Tasa de evasión del IVA  
(Porcentajes)

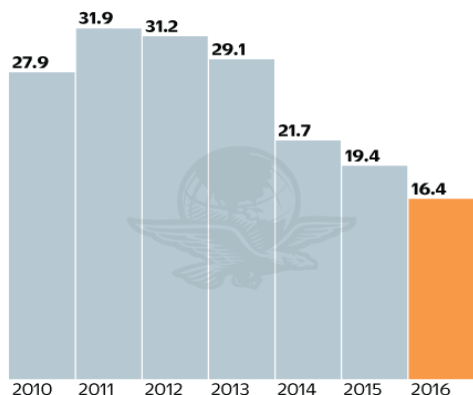


Figura 1. Fraude al Erario Público, tasa de evasión de IVA. Fuente: UDLAP (2018).

## Tasa de evasión del ISR

(Porcentajes)

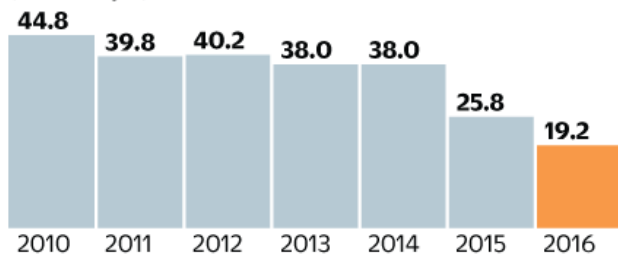


Figura 2. Tasa de evasión ISR. Fuente: UDLAP (2018).

No obstante, a pesar de la tendencia anterior, la evasión fiscal puede no generar un aspecto negativo en la economía nacional, sino que comienza a mermar sobre otros factores internos a través del desarrollo de actividades ilegales, como la existencia de un sector informal en la economía, tratamiento insuficiente del tema tributario en los programas oficiales de educación, crisis económicas recurrentes, controles insuficientes por parte de la autoridad fiscal o debido a una carencia de una conciencia tributaria, entre otros. De acuerdo con el club de ensayos; La evasión ilegal, se puede apuntar que las formas más conocidas en que se lleva a cabo son las siguientes:

1. Ocultación de la base imponible.
2. Aumento indebido de las deducciones, exenciones o de los créditos por impuestos pagados.
3. Traslación o desplazo de la base imponible.
4. Morosidad en el pago de impuestos.

Derivado de la situación anterior, se puede decir que los evasores fiscales son aquellos contribuyentes potenciales que no están registrados; es decir aquellos de los cuales no tiene conocimiento la administración tributaria, más no quiere decir que por el hecho de estar registrados y ser conocidos, algunos de ellos no evadan, tributando incorrectamente de manera consciente, a diferencia de aquellos a los cuales ante un error o inexactitud asumen la responsabilidad de corregir voluntariamente. Por eso se habla de evasión legal e ilegal.

Actualmente, la relación existente entre Estado y los gobernados está basada en un Estado de Derecho, que consiste en que los ciudadanos cuenten con una Carta Magna que los protegen y otorgue derechos fundamentales tales como la libertad y la igualdad. Actualmente los ciudadanos cuentan con derechos que son propios y que el Estado vigila el ejercicio y la tutela de ellos, la cuestión del deber contributivo se observa como un interés general puesto que beneficia tanto al Estado como a los gobernados, y si no cumplen totalmente o si cumplen parcialmente con ese deber, los ciudadanos que realizaron su obligación tributaria se verán lesionados en sus intereses.

Retomando entonces la literatura sobre este fenómeno, algo importante que debe destacarse e identificarse, son los elementos básicos que conforman a la evasión fiscal, los cuales son:

- Sujeto Activo: Aquel quien prepara los actos para omitir total o parcialmente con sus obligaciones fiscales, se considera que puede ser el contribuyente, el responsable solidario e inclusive puede serlo un extraño de la relación.
- Sujeto Pasivo: En la evasión fiscal se considera que los sujetos pasivos de la relación son los que se ven afectados por esa preparación de hechos; en primer lugar, se ven afectados los intereses del Estado, ya que los ingresos que percibirán serán menores, y tendrá que limitarse con respecto al gasto público y por tal motivo se ven afectados también los habitantes de dicho Estado.
- El objeto, la cual consiste en el patrimonio común vigilado por el Estado.

La doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

- La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los

- incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria.
- La evasión es más bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los requisitos de la ley evitando la comisión flagrante de delitos.
- La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental (González, 2005, pp. 56-57).

Derivado de lo anterior, el planteamiento central de la siguiente es: ¿de qué forma la identificación y presencia de los EFOS y los EDOS en el contexto mexicano contribuyen al fomento de la evasión fiscal en México?

### **III. OBJETIVOS**

Derivado de lo expuesto anteriormente, son dos los objetivos principales del presente documento:

- a) Describir la operatividad de las EFOS y EDOS en México, y;
- b) Analizar el impacto de las operaciones simuladas por los mecanismos anteriores en el contexto tributario mexicano.

### **IV. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL**

#### **Materialidad de las operaciones simuladas**

La conducta evasiva de los contribuyentes al no expedir comprobantes por las operaciones propias de sus actividades, manifestar o usar datos falsos, así como usar comprobantes apócrifos, es castigada por las autoridades. Para las causas señaladas anteriormente, en algunas es evidente el uso de los comprobantes fiscales falsos; en otras, va implícita la manipulación de la base gravable a deseo del contribuyente.

Debido a los esquemas agresivos de evasión fiscal, se ha erosionado las bases gravables, representando para la economía un riesgo importante no solo para su capacidad de recaudación, sino también para la justicia con la que se pagan los impuestos. Una de estas herramientas es la llamada “facultad implícita” que tiene la autoridad fiscal para cuestionar la materialidad de las operaciones, pues ahora no basta con que satisfagan los requisitos de los comprobantes fiscales para que automáticamente se aplique el efecto fiscal que se pretende, sino que además debe demostrar que las deducciones o acreditamiento que realice el contribuyente provienen de operaciones ciertas.



Para IOTA (2009), una factura apócrifa o una simulación de operaciones es, en primera instancia, un documento falso, es decir, una factura en la que de manera intencional se ha puesto información incorrecta. Esta información incorrecta podría referirse a: la naturaleza de la transacción que ocurrió; el monto de lo facturado; los detalles de la compañía o el agente emisor, y los detalles del consumidor o receptor.

Gómez (1998, p. 55), en su obra *La simulación de los Negocios jurídicos* define a la simulación como “la declaración o un contenido de voluntad no real emitida conscientemente y de acuerdo entre las partes para producir, con fines de engaño, la apariencia de un negocio jurídico que no existe o es distinto de aquel que realmente se ha llevado a cabo”.

El concepto de materialidad de las operaciones, no se encuentra claramente identificado en el ámbito fiscal, por lo que se tendrá que remitir a otras fuentes del derecho para integrar el concepto de materialidad. En este caso, se integrará la definición en base a la normatividad técnica a fin de poder esclarecer el concepto en cuestión.

Pero ante todo lo anterior, surge la siguiente interrogante: ¿cómo debe actuar la autoridad ante la materialidad de las operaciones? Cuando la autoridad solicita la materialidad de las operaciones celebradas con otro contribuyente, se refiere a la entrega de la información o documentación que sustente las operaciones celebradas ya sea con algún cliente o un proveedor. Esta información puede sustentarse con archivos fotográficos, contratos, cotizaciones y toda la información que ampare el hecho de que efectivamente se entregó el bien o se realizó el servicio.

García y Sanciprian (2014, p. 75) mencionan que la simulación puede ser de dos tipos:

- “Absoluta: cuando el acto simulado nada tiene de real.
- Relativa: cuando a un acto jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter”.

En virtud de lo anterior expuesto, se considerará que para efectos de evitar que las autoridades fiscales desestimen la materialidad y/o realidad de las operaciones que celebra un contribuyente con su proveedor, se debe documentar cada factura, adjuntando la documentación soporte que acredite los actos o actividades efectuados, para demostrar que realmente fueron recibidos los servicios o bienes.

Por consiguiente, la necesidad de realizar el pago/gasto correspondiente y, evitar con ello, que la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades elimine el efecto fiscal (deducción y/o acreditamiento) que se les da a los comprobantes que amparan las “supuestas” operaciones inexistentes.

Es así como se puede apreciar que el problema de la evasión fiscal se está volviendo cada vez más grande, puesto que las empresas están utilizando estrategias para no declarar correctamente sus ingresos o propiedades. Una manera de poder reducir el pago de sus impuestos es la de utilizar operaciones simuladas haciendo que éstas sean deducibles para efectos fiscales, realizando operaciones fiscales con contribuyentes que presuntamente realizan operaciones inexistentes, ocasionando que las erogaciones efectuadas sean consideradas como deducciones improcedentes al igual que los impuestos que se acreditan.

### **Operaciones simuladas más utilizadas**

Disminuir la base del impuesto a través de artilugios como son contratos y facturas electrónicas que pretenden dar apariencia de licitud a operaciones inexistentes, así como la generación espontánea de saldos a favor de impuestos, es el principal objetivo de las operaciones simuladas. En algunos casos, esta práctica es difícil de demostrar, ya que puede suceder que la ocurrencia del fraude no se deba a una actuación de mala fe de alguna de las partes involucradas. Con la nueva generación de impresoras y computadoras, en la actualidad es fácil producir facturas con apariencia de genuinas. Éstas se pueden comprar a través de internet y, también por este medio, es común que las empresas que quieran comprar facturas falsas se pongan en contacto con las empresas que las venden.

El término apócrifo, es decir falso, fingido, supuesto, no auténtico, se aplica a los comprobantes fiscales que son utilizados por los contribuyentes principalmente para disminuir la base gravable y el impuesto correspondiente, o para simular la existencia de transacciones no realizadas.

En la siguiente imagen se puede apreciar la operatividad de las operaciones simuladas:



Figura 3. Esquema de operación. Operaciones simuladas de EDOS y EFOS. Fuente: ContadorMx.com (2017).

El esquema referido es incapaz de evitar las diferentes formas de evasión, muchas de las cuales tienen su origen en la utilización de comprobantes fiscales emitidos en papel, ya que mediante el uso de facturas apócrifas ha sido posible la aplicación creciente de deducciones, con la consecuente erosión de la base gravable, además de que también se crea espacio para la solicitud de devoluciones indebidas de impuestos. A lo anterior, se le añade el problema de que las autoridades tributarias carecen de facultades legales para realizar verificaciones en las bases de datos de las entidades financieras a fin de certificar la autenticidad del estado de cuenta que expidan.

### Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas (EFOS)

En las operaciones simuladas un grupo de empresas o personas físicas se ponen de acuerdo para emitir entre ellas comprobantes fiscales digitales por internet por supuestos servicios contratados. Los EFOS son aquellos contribuyentes o sociedades reconocidas por la autoridad como Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas, mismas que en contubernio con los contribuyentes identificados como EDOS Empresas que Deducen Operaciones Simuladas, dan vida al ilegal mercado del llamado “tráfico de comprobantes fiscales”, que no es otra cosa que generar de manera virtual y sin sustancia económica, una serie de operaciones que tratan de aparentar un acto jurídico que no se celebró en realidad (Ekomercio, 2015).

Para que una empresa o persona moral sea catalogada como EFOS, es necesario llevar a cabo un procedimiento de investigación contra ese contribuyente; durante dicha investigación, al proveedor se le cataloga como EFOS PRESUNTO y, si al finalizar el proceso se concluye que ese contribuyente ha simulado operaciones, o vendido facturas, o se encuentra como no localizado, entonces se convierte en un EFOS DEFINITIVO capaz de involucrar a cualquiera de sus clientes en serios problemas fiscales y penales.

La intención de estas empresas es convencer a los contribuyentes de que al comprar estas facturas reducirán sus impuestos, a cambio del pago a la empresa de una comisión, que regularmente atiende a un porcentaje del monto de la factura. A continuación, se presentan el esquema para un mejor entendimiento de las presuntas Empresas Factoradoras de Operaciones Simuladas:

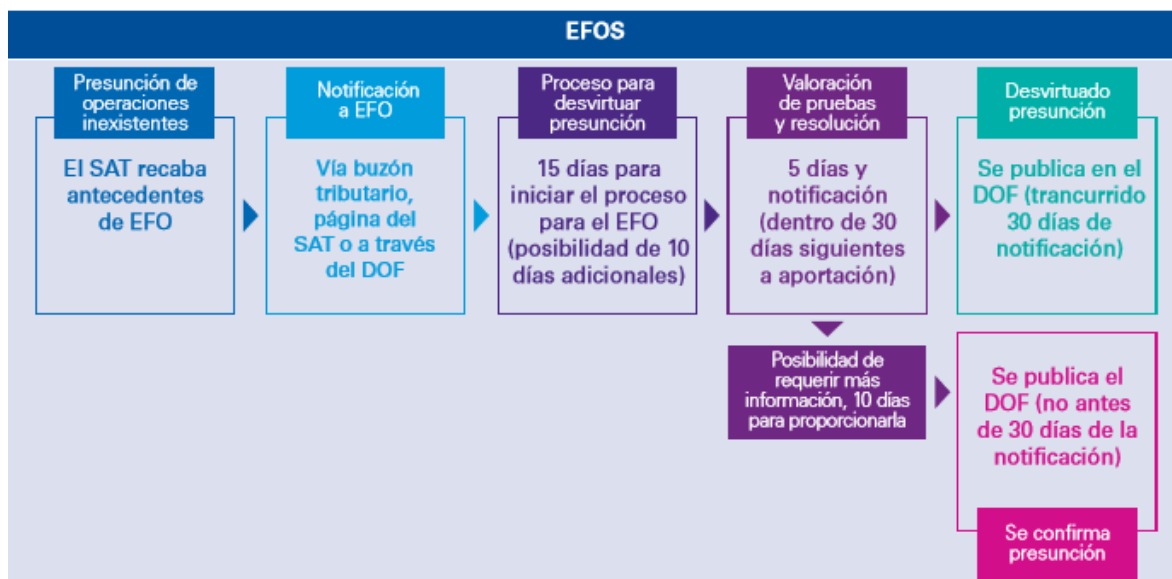


Figura 4. EFOS. Fuente: Arellano (2017).

En cuanto a las empresas que deducen operaciones simuladas (EDOS), son los clientes de los EFOS, vendedores de facturas apócrifas. Estas empresas utilizan uno o varios proveedores de facturas con operaciones simuladas, son difíciles de detectar porque cumplen con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma; deducen montos relativamente altos para el tipo de empresa en la actividad que realizan (Cárdenas, 2017).

Las cantidades que pagan los EDOS por facturas apócrifas, las reingresan a las empresas para no descapitalizarlas, mediante préstamos o aumentos de capital de accionistas. Cuando el SAT detecta empresas EDOS, las revisa solicitando la documentación legal necesaria para comprobar la materialidad del gasto: actas

notariales, contratos de arrendamiento o escritura de la propiedad, copia de las comprobantes expedidos a sus clientes, pólizas de contabilidad y registros auxiliares de la contabilidad electrónica, facturas, contratos, forma de pago comprobable en estados de cuenta bancarios, originales, no obtenidos por internet.

Tratándose de servicios intangibles deben estar amparados por el CFDI, contrato, comprobante del pago, razón de negocio por el cual solicitó el servicio y beneficio que se obtuvo con el gasto; en qué consiste el servicio, tiempo y lugar en que se realizó, nombres e identificación de las personas que prestaron el servicio y el beneficio que se obtuvo.

A continuación, se presentan el esquema para un mejor entendimiento de las presuntas Empresas que Deducen las Operaciones Simuladas:



Figura 4. EDOS. Fuente: Arellano (2017)

Como puede apreciarse, este tipo de mecanismos fraudulentos cuentan con una estrategia bien diseñada cuyo objetivo es perjudicar al fisco y beneficiar al contribuyente, cuya operatividad está determinada por las malas prácticas que realizan los contribuyentes bajo un esquema simulado que, si el Estado no define acciones de detección, difícilmente podrán ser sancionadas.

## V. METODOLOGÍA, TÉCNICAS Y MATERIALES EMPLEADOS

Los métodos mixtos representan un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de toda la información recabada (metainferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno

bajo estudio (Hernández-Sampieri y Mendoza, 2008).

Chen (2005) los define como la integración sistemática de los métodos cuantitativo y cualitativo en un solo estudio con el fin de obtener una “fotografía” más completa del fenómeno, y señala que éstos pueden ser conjuntados de tal manera que las aproximaciones cuantitativa y cualitativa conserven sus estructuras y procedimientos originales (“forma pura de los métodos mixtos”); o bien, que dichos métodos pueden ser adaptados, alterados o sintetizados para efectuar la investigación y lidiar con los costos del estudio (“forma modificada de los métodos mixtos”). En resumen, los métodos mixtos utilizan evidencia de datos numéricos, verbales, textuales, visuales, simbólicos y de otras clases para entender problemas en las ciencias (Creswell, 2007).

Se analizó el alcance de las operaciones simuladas en México como un nuevo esquema para la evasión fiscal como un nuevo reto para el estado. Se identificaron autores en la web sobre el entorno a investigar en los medios oficiales. Se analizaron los datos que esta información ofrece la web y se analizó la información para dar con el requisito de desempeño y su tiempo.

A efectos de conocer el impacto de este tipo de estructuras antijurídicas ejerce en la economía nacional, se utilizará como fuente de información aquella que tiene identificada tanto las autoridades fiscales como otros sujetos en México interesados en medir este fenómeno.

Hasta el momento, México se ha comprometido a investigar posibles casos de evasión fiscal que se desprendieron del escándalo de los *Paradise Papers*, y de ser necesario, atribuirá responsabilidades penales. Mientras que se detectó que entre 2015 y el 2016 la recaudación en México aumentó en 10.10%, de acuerdo a un estudio económico en coordinación con el Sistema de Administración Tributaria (SAT) y la Universidad de Las Américas de Puebla (UDLAP), cerca del 80 por ciento del total de ingresos tributarios que se obtuvieron en el país entre 2004 y 2015, las tasas de evasión fiscal más altas están ligadas a aquellos ingresos no declarados por arrendamiento o rentas (76.22 por ciento); la falta de pago de ISR por personas físicas con actividad empresarial (68 por ciento); personas morales o empresas que no pagan el ISR (30 por ciento); la falta del pago del IVA en general (19.43 por ciento); y la evasión al momento de declarar ingresos por salario de las personas físicas (13.43 por ciento).

A continuación, se muestran las tablas con los resultados del estudio del SAT y de la UDLAP sobre la evasión por los ingresos no declarados correctamente:

# EVASIÓN FISCAL

< POR IVA >

AÑO	LO QUE PODRÍA RECAUDAR EL SAT	LO QUE RECAUDÓ	MONTO EVADIDO	TASA DE EVASIÓN
2004	\$438,821,980,000.00	\$285,022,740,000.00	\$153,799,240,000.00	35.05%
2005	\$479,660,650,000.00	\$318,432,000,000.00	\$161,228,650,000.00	33.61%
2006	\$526,310,150,000.00	\$380,576,120,000.00	\$145,734,030,000.00	27.69%
2007	\$587,379,510,000.00	\$409,012,490,000.00	\$178,367,020,000.00	30.37%
2008	\$608,681,230,000.00	\$457,248,320,000.00	\$151,432,910,000.00	24.88%
2009	\$601,049,460,000.00	\$407,795,130,000.00	\$193,254,330,000.00	32.15%
2010	\$699,646,070,000.00	\$504,509,260,000.00	\$195,136,810,000.00	27.89%
2011	\$789,234,050,000.00	\$537,142,540,000.00	\$252,091,510,000.00	31.94%
2012	\$842,451,880,000.00	\$579,987,470,000.00	\$262,464,410,000.00	31.15%
2013	\$871,516,330,000.00	\$618,077,400,000.00	\$253,438,930,000.00	29.08%
2014	\$961,068,270,000.00	\$752,015,500,000.00	\$209,052,770,000.00	21.75%
2015	\$1,049,013,410,000.00	\$845,199,300,000.00	\$203,814,110,000.00	19.43%

< POR ISR (PERSONAS MORALES) >

AÑO	LO QUE PODRÍA RECAUDAR EL SAT	LO QUE RECAUDÓ	MONTO EVADIDO	TASA DE EVASIÓN
2004	\$295,366,700,000.00	\$118,325,300,000.00	\$177,041,400,000.00	59.94%
2005	\$300,348,430,000.00	\$135,840,400,000.00	\$164,508,030,000.00	54.77%
2006	\$322,169,900,000.00	\$171,437,100,000.00	\$150,732,800,000.00	46.79%
2007	\$342,762,760,000.00	\$217,790,400,000.00	\$124,972,360,000.00	36.46%
2008	\$375,351,750,000.00	\$214,610,900,000.00	\$160,740,850,000.00	42.82%
2009	\$408,720,210,000.00	\$191,685,300,000.00	\$217,034,910,000.00	53.10%
2010	\$474,350,370,000.00	\$246,745,000,000.00	\$227,605,370,000.00	47.98%
2011	\$511,274,600,000.00	\$303,175,800,000.00	\$208,098,800,000.00	40.70%
2012	\$548,437,090,000.00	\$288,360,300,000.00	\$260,076,790,000.00	47.42%
2013	\$585,520,750,000.00	\$322,893,700,000.00	\$262,627,050,000.00	44.85%
2014	\$622,126,200,000.00	\$347,915,300,000.00	\$274,210,900,000.00	44.08%
2015	\$657,752,900,000.00	\$460,596,100,000.00	\$197,156,800,000.00	29.97%

< POR ISR (PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL) >

AÑO	LO QUE PODRÍA RECAUDAR EL SAT	LO QUE RECAUDÓ	MONTO EVADIDO	TASA DE EVASIÓN
2004	\$38,472,000,000.00	\$18,442,900,000.00	\$20,029,100,000.00	52.06%
2005	\$39,411,000,000.00	\$12,017,500,000.00	\$27,393,500,000.00	69.51%
2006	\$42,353,000,000.00	\$14,979,100,000.00	\$27,373,900,000.00	64.63%
2007	\$44,970,000,000.00	\$15,097,900,000.00	\$29,872,100,000.00	66.43%
2008	\$49,016,000,000.00	\$16,311,800,000.00	\$32,704,200,000.00	66.72%
2009	\$53,028,000,000.00	\$15,633,100,000.00	\$37,394,900,000.00	70.52%
2010	\$61,079,000,000.00	\$15,324,200,000.00	\$45,754,800,000.00	74.91%
2011	\$65,306,000,000.00	\$16,301,700,000.00	\$49,004,300,000.00	75.04%
2012	\$69,495,000,000.00	\$20,038,100,000.00	\$49,456,900,000.00	71.17%
2013	\$73,645,000,000.00	\$21,569,000,000.00	\$52,076,000,000.00	70.71%
2014	\$77,756,000,000.00	\$25,639,000,000.00	\$52,117,000,000.00	67.03%
2015	\$81,825,000,000.00	\$26,183,000,000.00	\$55,642,000,000.00	68.00%



< POR SUELDOS Y SALARIOS >

PO	LO QUE PODRÍA RECAUDAR EL SAT	LO QUE RECAUDÓ	MONTO EVADIDO	TASA DE EVASIÓN
2004	\$269,043,900,000.00	\$181,695,300,000.00	\$87,348,600,000.00	32.47%
2005	\$289,877,030,000.00	\$183,851,100,000.00	\$106,025,930,000.00	36.58%
2006	\$314,736,340,000.00	\$204,069,800,000.00	\$110,666,540,000.00	35.16%
2007	\$337,830,770,000.00	\$223,840,500,000.00	\$113,990,270,000.00	33.74%
2008	\$406,650,970,000.00	\$268,958,100,000.00	\$137,692,870,000.00	33.86%
2009	\$411,520,580,000.00	\$264,596,600,000.00	\$146,923,980,000.00	35.70%
2010	\$453,622,100,000.00	\$298,148,700,000.00	\$155,473,400,000.00	34.27%
2011	\$486,399,350,000.00	\$336,084,000,000.00	\$150,315,350,000.00	30.90%
2012	\$502,485,800,000.00	\$377,663,200,000.00	\$124,822,600,000.00	24.84%
2013	\$521,669,810,000.00	\$404,051,900,000.00	\$117,617,910,000.00	22.55%
2014	\$626,602,920,000.00	\$473,232,700,000.00	\$153,370,220,000.00	24.48%
2015	\$670,579,150,000.00	\$580,547,700,000.00	\$90,031,450,000.00	13.43%

< POR INGRESOS POR ARRENDAMIENTO >

PO	LO QUE PODRÍA RECAUDAR EL SAT	LO QUE RECAUDÓ	MONTO EVADIDO	TASA DE EVASIÓN
2004	\$30,909,270,000.00	\$2,914,000,000.00	\$27,995,270,000.00	90.57%
2005	\$31,365,180,000.00	\$2,702,000,000.00	\$28,663,180,000.00	91.39%
2006	\$31,821,090,000.00	\$2,850,000,000.00	\$28,971,090,000.00	91.04%
2007	\$32,277,000,000.00	\$3,001,000,000.00	\$29,276,000,000.00	90.70%
2008	\$32,572,340,000.00	\$3,522,000,000.00	\$29,050,340,000.00	89.19%
2009	\$33,188,820,000.00	\$3,739,000,000.00	\$29,449,820,000.00	88.73%
2010	\$33,727,850,000.00	\$4,271,210,000.00	\$29,456,640,000.00	87.34%
2011	\$34,100,640,000.00	\$4,623,380,000.00	\$29,477,260,000.00	86.44%
2012	\$34,869,480,000.00	\$5,110,580,000.00	\$29,758,900,000.00	85.34%
2013	\$35,012,460,000.00	\$5,666,660,000.00	\$29,345,800,000.00	83.82%
2014	\$35,231,190,000.00	\$7,228,890,000.00	\$28,002,300,000.00	79.48%
2015	\$35,924,280,000.00	\$8,541,380,000.00	\$27,382,900,000.00	76.22%

## MONTO TOTAL DE EVASIÓN FISCAL POR AÑO

AÑO	LO QUE PODRÍA RECAUDAR EL SAT	LO QUE RECAUDÓ	MONTO EVADIDO	TASA DE EVASIÓN
2004	\$1,072,613,850,000.00	\$606,400,240,000.00	\$466,213,610,000.00	43.47%
2005	\$1,140,662,290,000.00	\$652,843,000,000.00	\$487,819,290,000.00	42.77%
2006	\$1,237,390,480,000.00	\$773,912,120,000.00	\$463,478,360,000.00	37.46%
2007	\$1,345,220,040,000.00	\$868,742,290,000.00	\$476,477,750,000.00	35.42%
2008	\$1,472,272,290,000.00	\$960,651,120,000.00	\$511,621,170,000.00	34.75%
2009	\$1,507,507,070,000.00	\$883,449,130,000.00	\$624,057,940,000.00	41.40%
2010	\$1,722,425,390,000.00	\$1,068,998,370,000.00	\$653,427,020,000.00	37.94%
2011	\$1,886,314,640,000.00	\$1,197,327,420,000.00	\$688,987,220,000.00	36.53%
2012	\$1,997,739,250,000.00	\$1,271,159,650,000.00	\$726,579,600,000.00	36.37%
2013	\$2,087,364,350,000.00	\$1,372,258,660,000.00	\$715,105,690,000.00	34.26%
2014	\$2,322,784,580,000.00	\$1,606,031,390,000.00	\$716,753,190,000.00	30.86%
2015	\$2,495,094,740,000.00	\$1,921,067,480,000.00	\$574,027,260,000.00	23.01%
-	-	\$2,407,716,700,000.00	\$407,716,700,000.00	-

## EVASIÓN DE ISR E IVA EN PUNTOS PORCENTUALES DEL PIB

AÑO	TASA DE EVASIÓN IVA	TASA DE EVASIÓN ISR	TOTAL
2004	1.77%	3.59%	5.36%
2005	1.71%	3.46%	5.17%
2006	1.38%	3.02%	4.40%
2007	1.56%	2.61%	4.17%
2008	1.24%	2.94%	4.18%
2009	1.60%	3.56%	5.16%
2010	1.50%	3.51%	5.01%
2011	1.73%	3.00%	4.73%
2012	1.68%	2.97%	4.65%
2013	1.57%	2.86%	4.43%
2014	1.21%	2.94%	4.15%
2015	1.12%	2.04%	3.16%
2016	-	-	2.80%

Figura 5. Evasión fiscal. Fuente: ASF y Estudio del SAT “Evasión del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta” realizado por la UDLAP con información oficial del Sistema de Cuentas Nacionales, los Censos Económicos, la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares, entre otros. (2017).

Lo que se puede destacar de la información anterior es la manera en que se ve incrementada la tasa de evasión fiscal calculada por año en donde si bien es cierto no se ha mantenido una tendencia incremental sino cambiante, sería interesante y pertinente hacer estudios más a profundidad e identificar las acciones que el Estado ha implementado para la identificación de esta tasa.

Si bien la falta de un adecuado sistema tributario puede constituir una causa de evasión, sin lugar a duda que ésta no puede ser designada como la causa principal y exclusiva, si nos ajustáramos a esta explicación simplista, bastaría con modificar el sistema tributario y todos los problemas estarían resueltos. Este principio exige que las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera tal, que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados.

## **VI. CONCLUSIONES**

Desafortunadamente la presencia del problema de la evasión fiscal se está volviendo cada vez más grande puesto que las empresas están utilizando estrategias para no declarar correctamente sus ingresos o propiedades, siendo una manera efectiva de reducir el pago de sus impuestos es la de utilizar operaciones simuladas o inexistentes, haciendo que éstas sean deducibles para efectos fiscales.

Hay quienes consideran a la evasión fiscal como uno de los medios menos complejos para obtener fáciles ganancias y están convencidos que eludiendo las obligaciones tributarias no perjudican a nadie ni constituyen acción denigrante. El evasor fiscal procura justificarse frente a las acciones que realiza al margen de la ley. El exceso y desorden de las disposiciones de carácter fiscal son motivos de confusión e incertidumbre estimulando a los contribuyentes a evadir.

Al analizar los resultados del estudio del SAT y de la UDLAP, se puede ver que cerca del 80 por ciento del total de ingresos tributarios que se obtuvieron en el país entre 2004 y 2015, tienen las tasas de evasión fiscal más altas están ligadas a aquellos ingresos no declarados por arrendamiento o rentas (76.22 por ciento); la falta de pago de ISR por personas físicas con actividad empresarial (68 por ciento); personas morales o empresas que no pagan el ISR (30 por ciento); la falta del pago del IVA en general (19.43 por ciento); y la evasión al momento de declarar ingresos por salario de las personas físicas (13.43 por ciento).

En síntesis, combatir la evasión fiscal no es nada fácil, hasta cierto punto suena imposible imaginarlo, sin embargo, es responsabilidad de nuestra sociedad en general (gobernados y

gobierno), de cambiar nuestra manera de actuar poner en práctica los valores y no inclinarse por lo contrario es decir los antivalores que cada vez inundan más nuestro mundo.

Por otra parte, detectar la evasión fiscal por prácticas de facturación es un problema sumamente complejo, pues la información pública disponible es muy poca, o incluso inexistente; además, la evasión por este concepto se entremezcla con otros tipos de evasión originados en prácticas contables y no necesariamente sustentadas en el uso de facturas apócrifas.

En conclusión, y con base en el estudio de los datos obtenidos e información recopilada a lo largo de la investigación, se puede ver que el impacto fiscal de este esquema de evasión, utilizado por empresas formales en muchos casos creadas con prestanombres, es sorprendente, pues con este medio de evasión en el país se dejan de recaudar millones de pesos, puesto que en México operan 6 mil 492 EFOS, de acuerdo una estimación del SAT realizada a finales de 2017. En promedio, estas entidades facturaron mil 400 millones de pesos a través de 224 mil 773 operaciones, equivalentes a 5 por ciento del Producto Interno Bruto (PIB).

Estas cifras, ponen en contexto la magnitud de este problema de la compraventa de facturas y la proliferación de las operaciones simuladas en perjuicio del erario, que ha venido desarrollándose a lo largo del tiempo y haciéndose cada vez más sofisticado. Lo anterior cumple el objetivo de describir la forma en que operan los EFOS y EDOS, destacando que su impacto aún no puede ser medido en su totalidad por tratarse de un hecho cambiante en donde el apoyo de la tecnología en materia financiera, contable y fiscal es latente. No obstante, derivado del presente documento, se concluye enfatizando la importancia y pertinencia del tema tratado, en el que se cree que el medir el impacto que estos mecanismos generan sin duda alguna se requiere hacer una valoración integral tanto por el lado del Estado como de los contribuyentes. Para el primero, sería necesario que él pueda establecer estrategias institucionales y legales mucho más precisas que permitan contrarrestar los efectos de estos mecanismos descritos. Por el lado de los contribuyentes, sería importante conocer las acciones que éstos ponen en práctica para fomentar estas actividades, pero sin duda sería una tarea muy compleja. Es por tal que es necesario hacer conciencia del daño que se causa a través de estas estructuras ilegales en donde el mal uso de la tecnología está en uso.

## VII. REFERENCIAS

Almanza M., Archundia E. (2015). El outsourcing y la planeación fiscal en México. Recuperado el 5 de abril de 2018 de <http://www.eumed.net/libros-gratis/2015/1452/evasion-fiscal.htm>

Arellano, R. (2017). *El impacto de las operaciones inexistentes*. Recuperado el 28 de marzo de 2018, de KPMG:

---

Murcia, L., Vega, C. & Sánchez D. L.

Alcance de las operaciones simuladas en México como un nuevo esquema para la evasión fiscal: un nuevo reto para el estado 20

[https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/mx/pdf/2017/08/ao\\_impacto\\_operaciones\\_inexistentes\\_final.pdf](https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/mx/pdf/2017/08/ao_impacto_operaciones_inexistentes_final.pdf)

Cárdenas, Luis J. (2017). Facturas apócrifas. Recuperado 29 de marzo de 2018. <https://www.informador.mx/ideas/Facturas-apocrifas-20171221-0025.html>

ContadorMx. (2017). Cuáles son las operaciones simuladas de EFOS y EDOS, acciones para evitarlas. Recuperado el 4 de abril de 2018. <https://contadormx.com/2017/08/31/listado-efos-edos-sat-operaciones-simuladas/>

Chen, H. (2005) Practical Program Evaluation: Assessing and improving planning, implementation, and effectiveness. Sage Publications.

Creswell, J. W., & Plano Clark, V. L. (2007). *Designing and conducting Mixed Methods research*. Thousand Oaks, CA: Sage. doi:10.1177/1558689807306132

Ekomercio electrónico (2015) Soluciones fiscales. Recuperado el 8 de abril de 2018. <https://blog.ekomercio.com.mx/2015/07/27/los-efos-los-edos-y-otros-demonios>

García, O. & Sanciprian, E. (Septiembre, 2014). La materialidad y las operaciones inexistentes. *Consultorio fiscal*, No. 602, 72-76.

Gómez, J. de J. (1998). La simulacion tributaria, análisis jurídico y sociológico. Tesis de doctorado. Universidad Panamericana, Facultad de Derecho. México, D. F.

González, N. (Enero, 2005). *Análisis jurídico de la defraudación y la evasión fiscal*. Recuperado en Mayo 25, 2018, de Universidad Autónoma de Nuevo León: <http://eprints.uanl.mx/1647/1/1020150546.PDF>

Hernández, R. Fernández, C. & Baptista, P. (2010). Metodología de la Investigación (Sexta edición). México, DF & Mc. Graw Hill. p.543. Disponible en: [https://trabajosocialudocpno.files.wordpress.com/2017/07/metodologc3a3c2ada\\_de\\_la\\_invstigac3a3c2b3n\\_sampieri\\_6ta\\_edicion1.pdf](https://trabajosocialudocpno.files.wordpress.com/2017/07/metodologc3a3c2ada_de_la_invstigac3a3c2b3n_sampieri_6ta_edicion1.pdf)

IOTA (2009), *Facturas Falsas y Ficticias: Informe para Administraciones Tributarias*, Organización IntraEuropea de Administraciones Tributarias, Budapest.

Samaniego, Ricardo. (2006). Medición de la evasión fiscal. Primera parte. Recuperado el 27 de marzo de 2018. [http://omawww.sat.gob.mx/administracion\\_sat/estudios\\_evasion\\_fiscal/Documents/I1\\_2\\_006\\_med\\_eva\\_fis\\_mex.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/I1_2_006_med_eva_fis_mex.pdf)

Tapia, J. (2000). *La evasión fiscal: causas efectos y soluciones*. México: Porrúa.