

PRODECON DA A CONOCER PROPUESTA DE MODIFICACIÓN LEGAL PARA INHIBIR LA COMERCIALIZACIÓN DE COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN OPERACIONES INEXISTENTES

1. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un organismo público, descentralizado, autónomo, que de acuerdo con su Ley Orgánica tiene como objetivo garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal. Entre otras facultades, cuenta con la atribución legal de proponer modificaciones a las disposiciones fiscales ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados.
2. Como observador privilegiado de la relación fisco-contribuyente, la Procuraduría juega un papel clave para identificar, diagnosticar y proponer soluciones o mejoras a los problemas que enfrentan quienes pagan impuestos en México.
3. La mayoría de análisis, guías, sugerencias y recomendaciones que efectúa **PRODECON** son dirigidas a las autoridades fiscales cuando se detectan violaciones o afectaciones a derechos de contribuyentes, por lo tanto, al ser el fin último que persiguen las acciones de este organismo público la justicia fiscal, la intervención de esta Procuraduría se justifica, igualmente, cuando se detectan estrategias y actos dolosos de particulares que afecten, a su vez, a otros particulares en su faceta de contribuyentes.
4. Esta Institución está comprometida con los contribuyentes que actúan de buena fe, ya que son los que, con su esfuerzo y trabajo, aportan para el sostenimiento del gasto público y social de nuestro país; en cambio, el rigor de la ley debe aplicarse sobre quienes mediante simulaciones evaden el pago de impuestos, generando una competencia desleal en materia fiscal.
5. En la medida en que algunos sujetos no paguen los impuestos que por ley les corresponden, esa carga económica se repercute en forma injusta e indebida al resto de los contribuyentes, rompiéndose la proporcionalidad que debe prevalecer en materia tributaria.
6. La evasión fiscal es un delito y un problema grave en nuestro país. Una de sus más agresivas y dolosas modalidades es la **compra-venta de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes**. Práctica que subsiste ante su oferta y demanda.
7. Quien la demanda es el contribuyente que busca disminuir o eliminar el pago de los impuestos que le corresponden a través de la obtención de comprobantes que amparan operaciones que en realidad nunca existieron, como por ejemplo la compra de mercancía o la contratación de algún servicio; es decir, busca fingir más gastos de los que realmente tuvo para pagar menos impuestos.
8. Quien la ofrece, en cambio, es un grupo de individuos, comúnmente organizados a través de múltiples empresas, que expiden comprobantes fiscales simulando la venta de esa mercancía o la prestación de ese servicio, a cambio de un porcentaje de lo facturado.

9. Para nadie es un secreto esta práctica. Basta con teclear “venta de facturas” en internet para darse cuenta de lo evidente de este ilícito y lo arraigado del mismo. Es un cáncer que corroe el sistema fiscal mexicano y que genera ganancias ilícitas multimillonarias.
10. Esta actividad promueve un mecanismo “completo” de evasión fiscal. Por una parte, las empresas que venden este tipo de facturas, comúnmente conocidas como **EFOS**, no pagan el Impuesto Sobre la Renta (ISR) ni el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondientes a dichos comprobantes u operaciones. Por la otra, las empresas que compran esas facturas, comúnmente conocidas como **EDOS**, deducen y acreditan su monto para efecto de esos mismos impuestos, respectivamente, con lo que reducen su base gravable y por ende, su carga impositiva.
11. ¿Resultado? **EFOS** y **EDOS** ganan en forma ilícita. Pierden fisco y contribuyentes cumplidos. En pocas palabras, perdemos la gran mayoría.
12. El delito, en esencia, consiste en vender comprobantes fiscales auténticos, es decir, emitidos a través de la plataforma digital del SAT, con flujos de dinero comprobables, pero amparando operaciones inexistentes. Posteriormente, el comprador de la factura recibe en efectivo, a través de un tercero, la devolución de la cantidad erogada para pagar la factura, menos la “comisión” cobrada por el traficante de comprobantes.
13. Si bien los **EFOS** estructuran su “negocio” en distintas formas, el común denominador es la utilización de varias empresas para tratar de ocultar a la empresa que evade los impuestos. En la gráfica contenida en el **Anexo 1**, visible más adelante, se muestra una estructura sencilla para efectos de comprensión, donde solamente se utilizan 3 **EFOS** para provocar la evasión de la carga impositiva.
14. Claramente se aprecia que el **EDO** deduce la cantidad de \$100 y acredita IVA por \$16. Los **EFOS** intermedios (1 y 2) tienen un efecto fiscal neutro, porque si bien consideran un ingreso acumulable por la factura que expiden (venden), deducen la factura que les expide a su vez otro **EFO** por la misma cantidad. Finalmente, el último eslabón de la estructura, el **EFO 3**, es el que evade \$30 de ISR y \$16 de IVA, que son precisamente los impuestos que evitó el **EDO**, al comprar la factura.
15. Adicionalmente, el o los accionistas del **EDO** que reciben en efectivo el retorno del flujo de la factura, menos la “comisión”, evaden el ISR correspondiente.
16. Por esta actividad ilícita, los **EFOS** cobran a los **EDOS** una “comisión” que se sabe, oscila entre el 4% y el 8% del valor de la factura; para el ejemplo que se ilustra más adelante se consideró el 6%.
17. Como se ve, es un delito muy lucrativo que ha provocado la proliferación de los **EFOS**, siendo necesario implementar medidas adicionales al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, ya que dicho artículo por sí solo no ha logrado el objetivo de inhibir esta práctica.

18. En opinión de **PRODECON**, este artículo ha sido insuficiente para inhibir la práctica que nos ocupa, ya que el efecto fiscal de la operación simulada lo traslada exclusivamente al comprador de la factura, mientras que al vendedor sólo se le publica en las llamadas “listas negras”, esperando que esta exhibición pública desaliente o inhiba el tráfico de comprobantes, lo que no ha sucedido.
19. Es muy fácil para estos grupos de empresas *factureras* constituir una nueva empresa y sustituir el lugar que ocupaba, en su estructura, la empresa que el SAT detectó y publicó en el listado de empresas fantasma.
20. Al ser empresas constituidas expresamente para simular operaciones, no les importa su exhibición en esta lista ni mucho menos salir de ella. Simplemente, como se dijo, son substituidas por una nueva empresa para que su “cadena de negocio” siga operando.
21. En opinión de **PRODECON**, esta práctica no se erradicará mientras no se les traslade a estos grupos vendedores de facturas una medida de control e impacto fiscal que inhiba o al menos obstaculice su operación.

¿EN QUÉ CONSISTE LA PROPUESTA DE **PRODECON**?

22. En la experiencia de **PRODECON**, las empresas que venden este tipo de comprobantes son, en su gran mayoría, “prestadoras de servicios”. Tomando en cuenta que la comercialización de bienes es fácilmente rastreable, estos grupos aprovechan lo intangible de los servicios como ventaja para llevar a cabo la simulación de operaciones para efectos fiscales.
23. Con base en lo anterior, **la propuesta que se somete a consideración consiste en obligar tanto a las personas morales como a la Federación, los Estados, la Ciudad de México, los Municipios y sus respectivos organismos descentralizados, a retener y enterar las dos terceras partes del IVA que se cause cuando reciban servicios prestados por otras personas morales.**
24. Es decir, las personas físicas que contraten servicios quedarían relevadas de efectuar la retención.
25. Es importante destacar que actualmente las personas morales **ya tienen la obligación de retener y enterar las dos terceras partes de IVA cuando reciben servicios prestados por personas físicas.**
26. En otras palabras, no se está planteando un escenario desconocido o inexplorado para las personas morales, **sino lo único que se está proponiendo es extender su obligación de retener y enterar, incluso en la misma proporción, el IVA que se cause cuando reciban servicios prestados por personas morales.**

¿QUÉ EFECTOS FISCALES PROVOCARÍA LA PROPUESTA DE PRODECON?

27. En la gráfica contenida en el **Anexo 2**, visible más adelante, se puede apreciar que el **EDO** estaría obligado a retener \$10.67 de IVA y enterarlo al SAT. Por su parte, los **EFOS 1 y 2** tendrían a su vez la obligación de retener y enterar IVA por \$10.67 cada uno y tendrían un saldo a favor que tendrían que solicitar en devolución.
28. Aquí el SAT podría detectar fácilmente que son **EFOS**, dado que regularmente este tipo de empresas están constituidas exclusivamente para ser parte de la cadena de simulación.
29. Finalmente, el último eslabón de la cadena, el **EFO 3**, tendría que enterar al SAT \$5.33 de IVA; por lo que aún y dando por hecho que ese impuesto no se entere, el perjuicio para la recaudación en este escenario es mucho menor al que se evade actualmente (\$16).
30. Adicionalmente, si se considera que todos los **EFOS** intermediarios en el esquema deben retener y enterar cada uno (\$10.67) y que muy probablemente no solicitarán la devolución de su saldo a favor de IVA para no exhibirse, como se dijo, por ser empresas que regularmente se constituyen para formar parte de este esquema de simulación, el beneficio en la recaudación es mayor que si se recaudara el IVA completo de la operación simulada (\$16); de ahí los beneficios de implementar esta medida de control.
31. En otras palabras, entre más **EFOS** tenga una cadena de simulación en su estructura, mayor es el IVA que deben retener y enterar, lo que seguramente obstaculizará e inhibirá la compra-venta de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes.

¿ESTA PROPUESTA AFECTARÍA A LAS VERDADERAS PRESTADORAS DE SERVICIOS?

32. La reforma propuesta **no** perjudicaría a las empresas que verdaderamente prestan servicios, por tres aspectos:
 - a) Si bien se pudiera argumentar que la empresa prestadora del servicio pierde el flujo de efectivo que representan las dos terceras partes del IVA que les retienen, debe recordarse que ese flujo no es propiedad de la empresa, sino un impuesto que debe enterarse al fisco.
 - b) La retención que se les efectuaría no es por el total del IVA causado, sino de las dos terceras partes de dicho impuesto, lo que da la posibilidad de disminuir el IVA acreditable que estas empresas pagan con motivo de su operación, de la tercera parte del IVA que no se les retuvo.

Lo anterior cobra relevancia si se toma en cuenta que, regularmente, el IVA cobrado por prestadoras de servicios reales es muy superior al IVA que pagan en sus gastos. Esto es así, debido a que sus gastos generalmente los integran, en una parte muy importante, los pagos de salarios o asimilados a salarios, los cuales no causan IVA. El supuesto más claro en este caso son las empresas dedicadas al denominado “outsourcing”.

c) En caso de que a las prestadoras de servicios se les retenga más IVA del que pagan, y por ende, les resulte un saldo a favor, pueden solicitarlo en devolución o **compensarlo de forma inmediata contra el ISR propio o el retenido a terceros.**

En este caso la compensación se identifica como una opción económica viable y oportuna, toda vez que una prestadora de servicios real normalmente obtiene utilidades que causan ISR y tiene empleados por los que retiene el ISR correspondiente a los sueldos y salarios.

VENTAJAS DE LA PROPUESTA:

- ✓ **No tiene impacto presupuestal.**
- ✓ **Modifica tan sólo un artículo de la Ley del IVA, como se observa en el Anexo 3.**
- ✓ **Concentra la obligación y proporción de impuesto a retener en la propia Ley del IVA, haciendo innecesaria una modificación al Reglamento.**
- ✓ **Coadyuva eficazmente al combate a la corrupción en el sector público, al establecer nuevas obligaciones fiscales de control cuando las entidades de dicho sector paguen contrataciones de servicios que generen IVA.**
- ✓ **Coexistiría con las “listas negras” publicadas por el SAT y complementaría la medida que ha anunciado el Presidente Electo, con relación a considerar la venta de facturas como delito grave.**

ESTA PROPUESTA SE ABRE A CONSULTA PÚBLICA PARA TRANSPARENTAR SU CONTENIDO Y DEMOCRATIZAR SU DISCUSIÓN. ESTÁN CONVOCADOS A PARTICIPAR CUALQUIER RAMO O SECTOR DE LA INDUSTRIA O COMERCIO, ASÍ COMO LAS UNIVERSIDADES, ACADEMIAS, CÁMARAS O COLEGIOS. CUALQUIER PERSONA, SIN EXCEPCIÓN, PUEDE SER PARTE DE ESTE EJERCICIO DE APERTURA INSTITUCIONAL.

ANEXO 1

EFFECTO EN ISR:

Deducción 100

Ingreso 100
Deducción 100
Base 0
Tasa 30%
ISR causado 0

Ingreso 100
Deducción 100
Base 0
Tasa 30%
ISR causado 0

Ingreso 100
Deducción 0
Base 100
Tasa 30%
ISR causado 30
ISR pagado 0
ISR evadido 30

Ingreso 94
Tarifa 35%
ISR causado 33
ISR pagado 0
ISR evadido 33

EFFECTO EN IVA:

IVA acreditable 16

IVA trasladado 16
IVA acreditable 16
IVA por pagar 0

IVA trasladado 16
IVA acreditable 16
IVA por pagar 0

IVA trasladado 16
IVA acreditable 0
IVA por pagar 16
IVA pagado 0
IVA evadido 16

Empresa que deduce operaciones simuladas (EDO)

Pago
100 Servicios
16 IVA
116 Total

Empresa que factura operaciones simuladas (EFO 1)

Pago
100 Servicios
16 IVA
116 Total

Empresa que factura operaciones simuladas (EFO 2)

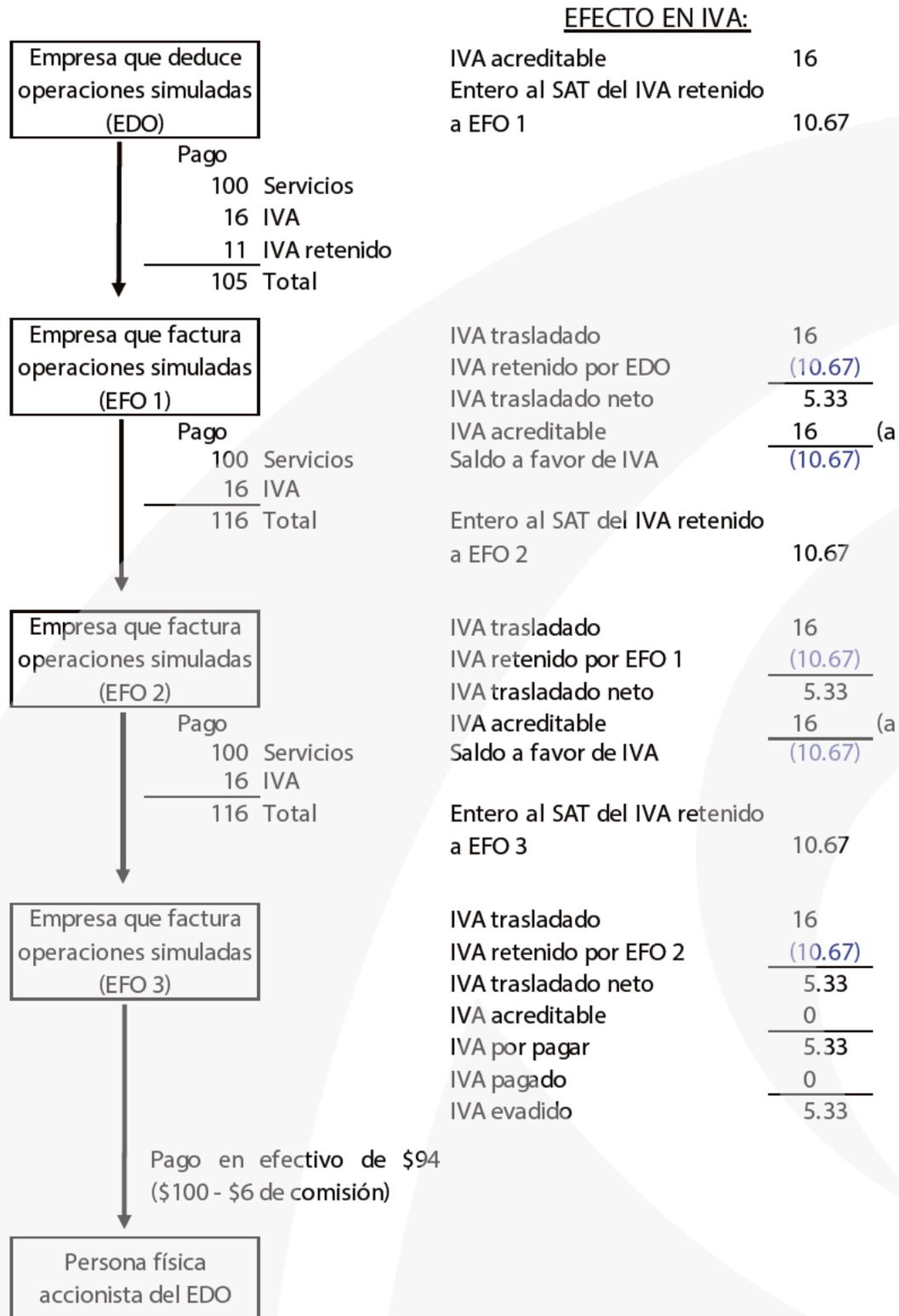
Pago
100 Servicios
16 IVA
116 Total

Empresa que factura operaciones simuladas (EFO 3)

Pago en efectivo de \$94
(\$100 - \$6 de comisión)

Persona física accionista del EDO

ANEXO 2



a) El IVA retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración correspondiente al mes en que se entere la retención.

ANEXO 3

Se propone reformar el artículo 1 A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para modificar el inciso a) de la fracción II y el último párrafo del artículo; y adicionar un nuevo inciso b), así como adicionar dos párrafos que quedarán como segundo y tercero del propio precepto, para leerse como sigue:

Artículo 1º.-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.
- II. Sean personas morales que:
 - a) Reciban servicios independientes prestados por personas físicas o morales.
 - b) Usen o gocen temporalmente bienes otorgados por personas físicas.
 - c) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.
 - d) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.
 - e) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.
- III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
- IV. (Derogada)

Las personas morales obligadas a efectuar la retención del impuesto, conforme a la fracción II, incisos a), b) y e), de este artículo, lo harán por las dos terceras partes del impuesto que se les traslade y que haya sido efectivamente pagado.

Pese a lo dispuesto en la última parte del párrafo tercero del artículo 3º de esta ley, la Federación, los Estados, la Ciudad de México, los Municipios, así como los organismos descentralizados de estas entidades, que actualicen el inciso a) de la fracción II anterior, cumplirán igualmente con la retención y entero a que se refiere este precepto.

No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicios u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

Salvo los casos previstos en la fracción II, incisos a), b) y e), de este artículo, el Ejecutivo Federal, en el reglamento de esta ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable

Esta propuesta dejaría sin efectos la fracción I del Artículo 3, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.