

# CONSECUENCIAS JURÍDICO FISCAL DE LAS OPERACIONES CON EFOS Y EDOS

CHRISTIAN GISELA GARCÍA HERNÁNDEZ<sup>1</sup>

## Sumario

1. Introducción. 2. ¿Qué es una EFOS y EDOS? 3. ¿Qué es una operación inexistente o simulada? 4. Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. 5. Programa de Ejemplaridad SAT. 6. Consecuencias jurídicas. 7. Conclusiones.

## Resumen

Uno de los problemas que hemos observado en nuestra población ha sido el pago de impuestos, el no querer pagar lo que se estipula y debe ser, ha contribuido a que las grandes empresas y en general las personas creen varios métodos para poder diferir su impuesto, un ejemplo claro serían las “empresas fantasmas”, que son empresas que se encargan de realizar alguna defraudación fiscal. Esto ha contribuido a que se creen ciertos programas o planes para solucionar esta problemática.

Palabras claves: Defraudación, impuestos, problemas, EFOS.

## Abstract

One of the problems that we have observed in our population has been the payment of taxes, not wanting to pay what is stipulated and should be, too contributed to large companies and in general people create several methods to defer their taxes, A clear

---

<sup>1</sup> Alumna del séptimo semestre de la Facultad de Derecho de la Universidad de La Salle Bajío.  
Revisó: Mtro. Julio César Rodríguez Fonseca.

example would be “ghost companies”, which are companies that are responsible for carrying out some tax fraud. This has contributed to the creation of certain programs or plans to solve this problem.

Key words: Debt, taxes, problems, EFOS.

## 1. Introducción

Muchas empresas, negocios o comerciantes, a lo largo del tiempo han buscado la forma de pagar o reducir sus impuestos. Las empresas con mayor producción o ingresos son las que por esto mismo tienen la obligación de pagar una mayor contribución, a pesar de que existan muchas formas factibles para poder reducir el costo de esta, en varias ocasiones aún es una cantidad que los dueños no están dispuestos o de acuerdo a pagar, es ahí cuando buscan el traspaso de facturas ya sea de empresa a empresa, o la compra de facturas falsas, que no tienen ninguna procedencia legítima, para así poder deducir una mayor cantidad de impuestos.

Las personas que vivimos en México estamos obligados a contribuir al gasto público de acuerdo con la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. De manera proporcional y equitativa a fin de que el Estado, mediante la recaudación de contribuciones, pueda dirigir esos recursos para satisfacer las necesidades sociales, de interés colectivo o de servicios públicos expresándose en el Presupuesto de Egresos realizado anualmente.

Las “empresas fantasmas” son empresas encargadas de realizar alguna defraudación fiscal, lo cual ha permitido tipificar los actos. Empresas o particulares, al buscar deducir impuestos, suelen caer en este tipo de EDOS o EFOS, y forman parte de un cúmulo de defraudación fiscal, lo que ha orillado a las autoridades a crear medidas necesarias, tipificarlo como delito y reformar el código fiscal de la federación. Tal iniciativa propone equiparar cualquier tipo de defraudación fiscal como delincuencia organizada, esta herramienta afectará a las empresas o a cualquier contribuyente.

Las figuras de EDOS Y EFOS son figuras recientemente nombradas como tal, ya que para poder aplicar todas las medidas necesarias que busca el SAT, era necesario llevar una tipificación y nombramiento a lo que antes eran conocidas como “empresas fantasma”.

## 2. ¿Qué es una EFOS y EDOS?

Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales 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 ante tales comprobantes. A este tipo de contribuyentes se les conoce como EFOS (Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas).

Cuando son detectadas tales actividades, la autoridad notificará su situación mediante el Buzón Tributario y el Diario Oficial de la Federación y tendrán 15 días para presentar pruebas que desvirtúen los hechos imputados. En un plazo máximo de 5 días la autoridad valorará las pruebas del contribuyente enviando resolución, ya sea positiva o negativa, mediante buzón tributario, y publicará una lista únicamente de aquellos contribuyentes que no desvirtuaron los hechos y se encuentran definitivamente en la situación de operaciones simuladas.

Los efectos de la publicación de ese listado será 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. Lo que lleva a nuestra segunda figura: las EDOS (Empresas Deductoras de Operaciones Simuladas).

La personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a comprobantes expedidos por EFOS de la lista, contarán con 30 días posteriores a la publicación del listado para acreditar ante la propia autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los comprobantes, o bien, corregir en el mismo tiempo su situación fiscal. De no acreditar la veracidad de las operaciones o realizar las correcciones, las EDOS podrán estar sujetos a créditos fiscales y posibles procesos penales.

## 3. ¿Qué es una operación inexistente o simulada?

Dentro de los tipos de contribuciones están los impuestos, los cuales tienen tres formas de extinción o pago:

- Pagando
- Acreditando
- Compensando

Algunas veces las personas o empresas con actividades empresariales o profesionales recurren a soluciones que no son las ideales, como la evasión (no pagar) o la simulación

de operaciones para disminuir la base sobre la que pagan los impuestos. Los impuestos en México se evadieron de forma general, según el estudio realizado acerca de Evasión Fiscal 2017 por la Universidad de las Américas Puebla (UDLAP), en el IVA 16.4% y en el ISR 19.2%. Una de las formas de evasión es simular operaciones, en donde las empresas pueden deducir gastos no realizados, estos son intangibles, como la prestación de servicios. Esta forma de bajar las utilidades de las entidades y pagar menos impuestos ha sido ahora investigada y estudiada por las autoridades.

El gobierno mexicano está tratando de anticipar el cobro del impuesto por medio de retenciones que harán los EDOS a los EFOS con la finalidad de ejercer mayor control, al aceptarse esta propuesta los negocios o empresas tendrían que retener en cada operación el 10.66% de IVA y 10% de ISR, lo cual nuevamente deberá llevarse a cabo mediante un control interno adecuado desde cada uno de los negocios, porque dejar de hacerlo y posteriormente no pagárselo a las autoridades podría llevar a tener problemas fiscales. Esto puede que sea contraproducente en algún punto porque habrá muchas empresas honestas que no realizan este tipo de prácticas fraudulentas y, aun así, deberán realizar ajustes en sus mecanismos de administración nuevamente, sin embargo, es una buena técnica para poder detectar a todas las “empresas fantasmas”.

#### 4. Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación

En el año 2014 se añadió el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, donde señala lo que es una operación inexistente o simulada, lo cual nos llevó a la denominación de EFOS y EDOS. Esta reforma fue añadida con la intención de evitar fraudes mediante el tráfico de comprobantes fiscales.

El sistema de administración tributaria creó el programa de ejemplaridad tributaria, desde donde se busca detectar los casos de defraudación fiscal, encontrar aquellos contribuyentes que no cumplan con la obligación fiscal, así como también detectar aquellos casos en los cuales se emitieron comprobantes fiscales por operaciones inexistentes o simuladas, todo esto de acuerdo con el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación. Tratándose de prestación de servicios, algunas administraciones desconcentradas del SAT solicitan a las EDOS información y documentación de terceros, ponen en duda de qué es legítimo o no de una operación, considerando que los papeles exhibidos no están membretados, o bien, al considerar que no se cuenta con contratos escritos, hasta solicitar la información sobre el abogado que elaboró el contrato correspondiente.

Artículo 69-B. 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 [...]

Gracias a esto último, la autoridad tendrá el fundamento legal para poder ejercer acciones en contra de supuestos comprobantes inexistentes o simulados, permitiendo la presunción y la posibilidad de realizar una investigación pertinente a estas “empresas facturadoras”. Los contribuyentes tienen la obligación de tener parámetros objetivos de resguardo de información y documentación con la que puedan demostrar que sus operaciones son reales y verdaderas.

## 5. Programa de Ejemplaridad SAT

El Programa de Ejemplaridad del SAT tiene como objetivo transparentar criterios de la autoridad para facilitar el cumplimiento de disposiciones fiscales, aprovechamiento de tecnologías de la información, integración con buzón tributario, contabilidad y fiscalización electrónica, notificaciones electrónicas, devoluciones, publicaciones, etc. Sus principales funciones son:

- Apertura de funciones y áreas de fiscalización
- Publicación de hechos y omisiones en buzón tributario
- Citas con contribuyentes para invitar a la regularización
- Atención de contribuyentes local y centralmente para avances y problemática de sus revisiones

Las revisiones electrónicas son procesos de auditoría que consisten en revisar uno o varios conceptos o rubros específicos, desarrollados con un procedimiento ágil a través de medios electrónicos, desde la notificación hasta su conclusión. Estas permitirán ampliar significativamente la presencia fiscal del SAT. La determinación de los rubros específicos a revisar es el resultado de procesos automáticos de análisis de información, cruce, consistencia y modelos de riesgos, considerando:

- Declaraciones de pago e informativas, propias y de terceros
- Documentos electrónicos: CFDI, retenciones, nómina
- Contabilidad electrónica

El buzón envía un mensaje al correo electrónico o al medio de comunicación proporcionado por el contribuyente para informarle que tiene pendiente una notificación. Si

el documento no es abierto, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que fue enviado el referido aviso.

El contribuyente notificado puede:

- Aportar documentación
- Autocorregirse
- No dar respuesta dentro del plazo de 15 días hábiles otorgados en la resolución provisional

El SAT, luego de la respuesta del contribuyente:

- Valora la información aportada por el contribuyente
- Puede emitir requerimientos y compulsas
- Emite resolución definitiva

Los beneficios de este programa son:

- Mayor asertividad en el ejercicio de facultades de comprobación
- Mayor presencia fiscal sobre contribuyentes en segmento “Intenta cumplir, no siempre lo logra”, sobre irregularidades específicas con apoyo en medios electrónicos
- Ejemplaridad en la actuación, a través del ejercicio efectivo de facultades de comprobación en un menor número de actos, sobre contribuyentes con conductas irregulares y dolosas tendientes a evadir el cumplimiento de obligaciones fiscales
- Mejor aprovechamiento de información en poder de la autoridad, evitando cargas y costos innecesarios a los contribuyentes
- Posibilidad de agilizar el desarrollo de revisiones y aumentar la precisión de los procedimientos con la utilización de las tecnologías de la información
- Mayor prevención para los individuos al poder detectar una EFOS o EDOS

## 6. Consecuencias jurídicas

Existen iniciativas que proponen penas para las empresas o negocios relacionados con las EFOS y EDOS, con el fin de combatir esta práctica. Existe una reforma en el Código Fiscal desde la cual se busca individualizar la pena de prisión, en nuestros casos serán de tres a seis años de prisión para las EFOS, y para las EDOS hay penas actuales de tres meses a seis años.

El 19 de junio de 2019 se presentó ante la Cámara de Senadores la iniciativa con la que se pretende aumentar la pena, tanto a los que compran o insidien en la simulación de operaciones como de quien las realiza, que pasaría a ser de cinco a ocho años de

prisión. Esto busca que estas acciones sean catalogadas como delincuencia organizada y amenazas a la seguridad nacional, de esta forma se puede promover la prisión preventiva oficiosa, así como la pérdida del derecho a un acuerdo reparatorio o a la suspensión condicional. Tal iniciativa se encuentra actualmente en discusión en el Senado de la República, sin embargo, existe una controversia respecto a la legalidad de la prisión preventiva oficiosa propuesta.

Un operativo anunciado por Margarita Ríos-Fajart, jefa del Servicio de Administración Tributaria en México (SAT), consiste en la revisión de 150 EFOS, y la presentación de 23 denuncias penales ante la Fiscalía General de la República. En este operativo se identificaron algunas que desviaron recursos públicos. Al respecto, algunas medidas que el SAT se encuentra realizando para la detección de EFOS, son las siguientes:

- I. Envío de oficios a notarios y directores de registros públicos para cruzar y ahondar la información societaria, verificar la posible información falsificada y seguir buscando las redes a las que pertenecen
- II. Cruzar información con la Unidad de Inteligencia Financiera y detectar transferencias inusuales
- III. Proporcionar a la FGR la información reunida para la presentación de las denuncias penales
- IV. Llevar a cabo auditorías o inspecciones profundas y preparar la emisión de dictámenes técnico-contables

Con toda la información recabada se pretende detectar a las EFOS y EDOS, así como a los beneficiados de estas. La intención de combatir el tráfico de facturas u operaciones simuladas se justifica con las cifras proporcionadas por el SAT, según las cuales de 2014 a la fecha se identificaron 8,204 EFOS, que han emitido 8,827,390 comprobantes fiscales amparando operaciones simuladas por un monto aproximado de 1.6 billones de pesos, equivalente a \$354,512,000.00 de pesos de evasión fiscal (cerca del 1.4% del PIB nacional). Esta medida se publicó en el Semanario Judicial de la Federación, la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en donde se faculta a la autoridad fiscal para comprobar la materialidad de las operaciones cuestionadas sin la necesidad de agotar antes el proceso previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. Esto se hace en una visita domiciliar o revisión de gabinete, lo cual provoca un mayor número de créditos fiscales determinados, mismos que deberían ser combatidos ante las distintas instancias jurisdiccionales o de solución de controversias.

Con las medidas que se pretenden emplear, podrá surgir una revisión por parte de las autoridades y con ello eliminar cualquier riesgo de alguna contingencia fiscal. La

propuesta aceptada ya en la Cámara de Diputados incluye castigar a las personas que compren facturas falsas, siendo los aspectos más relevantes:

1. En los casos en los que participen al menos tres contribuyentes
2. El daño al erario debe ser superior a \$7,800,000.00 de pesos
3. Se castigará con cárcel a quienes expidan comprobantes falsos
4. Los cambios entrarán en vigor en el año 2020, así que no se considerará como delincuencia organizada si se compraron facturas antes de esa fecha
5. Se equipara la defraudación fiscal como crimen organizado al nivel de narcotráfico y terrorismo, ante ello hay diversos organismos y agrupaciones empresariales que buscan ampararse

Ante esto, el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación establece

sanciones que van de tres meses hasta nueve años de prisión a quienes cometan defraudación fiscal, la cual se puede dar cuando una persona hace uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución y obtiene un beneficio indebido con perjuicio al fisco [...]

El artículo 109 dicta: “será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal del 108 quien consigne en las declaraciones deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos” [...]

En tanto, el artículo 113 establece: “se impondrán sanciones de tres a seis años de prisión al que dolosamente reproduzca o imprima comprobantes, sin estar autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”.

## 7. Conclusiones

Los impuestos pueden ser un gasto que muchos empresarios llegan a considerar excesivos o innecesarios, por tanto lo más eficiente y legítimo es poder deducir el mayor número de gastos producidos en cada empresa, sin embargo, a veces no se deduce la cantidad necesaria o esperada, por lo que proceden a comprar facturas para poder así deducirlas y contrarrestar los impuestos a pagar. Esta práctica de la compra y venta de facturas, así como la simulación de operaciones es algo que lleva realizándose por un largo tiempo, ante lo cual era necesario llegar a un control y regulación de estas.

Si pensamos objetivamente, la localización de una EDOS o EFOS puede llegar a ser “sencillo”, no obstante, al ser una medida prácticamente nueva implica realizar una investigación a todas las empresas que puedan tener alguna acción sospechosa de presunción negativa, por lo que muchas empresas “honestas” deberán estar preparadas para alguna auditoría o revisión, con el fin de comprobar la existencia o no de EFOS o



EDOS. Esto puede que sea considerado como una medida necesaria, pues entre mayor ética tenga la población, menor regulación.

Existen opiniones de empresas particulares que no se sienten cómodas con esta nueva reforma y las nuevas medidas concretadas, porque piensan pueden llegar a ser parte de estas acciones en las cuales, sin darse cuenta, tengan facturas de dudosa procedencia, a un punto de llamar al gobierno como terrorista fiscal, pretendiendo que se hará una “caza de brujas” en contra de cualquier irregularidad en cuanto a las facturas o deducciones, sin embargo, las autoridades competentes establecen medidas y un margen donde existirán límites especificados donde no cualquier empresa podrá sobrepasar. Esto puede considerarse como un mal necesario, medidas que pueden llegar a considerarse sobrepasan muchas libertades, pero en México existía una gran impunidad ante estos hechos, por lo que a grandes actos se necesitan grandes medidas.

## Referencias

Copado Guillen A. (2018). EFOS y EDOS ¿Qué debes saber sobre sus implicaciones legales? Soy Conta. Recuperado de: <https://www.soyconta.com/efos-y-edos-que-debes-saber-sobre-implicaciones-legales/>

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

Decreto por el que se reforma el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. Dip. Edgar Romo García, presidente. - Sen. Ernesto Cordero Arroyo, presidente. - Dip. Sofía Del Sagrario de León Maza, secretaria. - Sen. Itzel S. Ríos de la Mora. (2018). SEGOB, Secretaría de Gobernación. Recuperado de: [web:https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5528960&fecha=25/06/2018](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5528960&fecha=25/06/2018)

De la Torre O. (2019). El consumo de CFDI falsos es delincuencia organizada: Senado de la República. T23MX. Recuperado de: <http://t21.com.mx/opinion/arquitectura-aduanera/2019/08/09/consumo-cfdi-falsos-delincuencia-organizada-senado>

Delitos fiscales graves serán tratados como delincuencia organizada. (2019). Idc online. Recuperado de: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/09/04/delitos-fiscales-graves-seran-tratados-como-delincuencia-organizada>

El nido de la Seguridad Social. (2017). Programa de Ejemplaridad 2017. Recuperado de: <https://es.slideshare.net/elnidodelseguro/sat-programa-de-ejemplaridad-2017>

Equipo Human Access. (2019). Prevención contra EFOS. Recuperado de: <https://www.humanaccess.mx/digital/prevencion-contr-efos/>

Espinoza P. (2019). Aplicación práctica del procedimiento previsto en el artículo 69-B del CFF. El Economista. Recuperado de: <https://www.economista.com.mx/gestion/Aplicacion-practica-del-procedimientoprevisto-en-el-articulo-69-B-del-CFF-20190513-0051.html>

Garrigues C. (2019). El Senado mexicano analiza incrementar las consecuencias penales contra las operaciones inexistentes. Recuperado de: [https://www.garrigues.com/es\\_ES/noticia/el-senado-mexicano-analiza-incrementar-las-consecuencias-penales-contr-las-operaciones](https://www.garrigues.com/es_ES/noticia/el-senado-mexicano-analiza-incrementar-las-consecuencias-penales-contr-las-operaciones)

Mares M. A. (2019). Delito fiscal: ¿delincuencia organizada? El Economista. Recuperado de: <https://www.economista.com.mx/opinion/Delito-fiscal-delincuencia-organizada-20190904-0005.html>

¿Qué son los EFOS y los EDOS? (Lunes, 4 de febrero de 2019). Idc Online. Recuperado de: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/01/31/que-son-los-efos-y-los-edos>

¿Qué son las operaciones inexistentes? (2019). Idc Online. Recuperado de: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/01/31/que-son-las-operaciones-inexistentes>

Resolución Miscelánea Fiscal para 2018. (Continúa en la Tercera Sección). VLEX. Recuperado de: <https://app.vlex.com/#MX.open/vid/700097617>