

UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE HIDALGO



División de Estudios de Posgrado

De la Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas

Tesis

**“LA EVASIÓN FISCAL DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN
Y SUS CONSECUENCIAS”**

Que para obtener el grado de Maestro en Fiscal

Presenta

L.C. Aleyda Talavera Zamora

Director de tesis

José Luis Chávez Chávez

Doctor en Ciencias de lo Fiscal



Morelia, Michoacán, Enero 2015

INDICE

ABREVIATURA

INTRODUCCIÓN	I
--------------------	---

1. ASPECTOS METODOLÓGICO	1
1.1 Objetivo general	1
1.2 Objetivos específicos	1
1.3 Planteamiento del Problema	1
1.4 Problematización	3
1.5 Preguntas de Investigación	4
1.6 Material de Investigación	5
1.7 Método de Investigación	6
1.8 Hipótesis General	6
1.9 Justificación	7
1.10 Cuadro de Congruencia Metodológica	8
2. MARCO TEORICO.	10
2.1 Antecedentes	10
2.2 Exposición de Motivos para la transición de Régimen Fiscal	15
2.3 Marco impositivo	16
2.4 impuestos	20
2.4.1 Elementos que integran a los impuestos	22
2.4.2 Impuesto Sobre la Renta	23
2.4.3 Impuesto Empresarial a Tasa Única	23
2.4.4 Impuesto al Valor Agregado	27
2.4.5 Impuesto a los Depósitos en Efectivo	27

2.4.6	Derechos	28
2.4.7	Licencias y derechos	28
3.	LA EVASION FISCAL DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCTORAS Y LA AFECTACION EN SUS FIANAZAS	30
3.1	Evasión Fiscal	30
3.1.1	Clasificación de la evasión fiscal	38
3.1.2	El objeto de la evasión fiscal	39
3.1.3	Causas de la evasión fiscal	39
3.1.4	Acciones para el combate del delito de evasión.....	39
3.2	Evasión Fiscal en la Industria de la Construcción	44
3.3	Esquemas de tributación	47
3.3.1	Esquema del Impuesto Sobre la Renta	49
3.3.2	Esquema del Impuesto al Valor Agregado	59
3.4	Fiscalización a Empresas de la Construcción	63
3.5	Consecuencia de la evasión en la propia industria de la construccion	64
3.6	El costo beneficio en el pago de las contribuciones	66
3.7	La indistria de la construccion factor de desarrollo económico del país	67
4.	PROPUESTA	70
	CONCLUSIONES	IV
	FUENTES DE CONSULTAS	

ABREVIATURAS

CCE	Consejo Coordinador Empresarial
CFF	Código Fiscal de la Federación
CINIF	Consejo Mexicano para la Investigación y desarrollo de Normas de Información Financiera
CONAGUA	Comisión Nacional del Agua
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
IDE	Impuesto a los Depósitos en Efectivo
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto Al valor Agregado
LIDE	Ley Impuesto a los Depósitos en Efectivo
LIETU	Ley Impuesto Empresarial a Tasa Única
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LOPS	Ley de Obras Públicas y Servicios relacionados
NIF	Normas de Información Financiera
PIB	Producto Interno Bruto
IPN	Instituto Politécnico Nacional
RISR	Reglamento del Impuesto Sobre la Renta

RIVA	Reglamento del Impuesto al Valor Agregado
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
SCT	Secretaria del Caminos y Puentes
SEDENA	Secretaria de la Defensa Nacional
SHCP	Secretaria de Hacienda y Crédito Público

RESUMEN

La tesis analiza el impacto que causa la evasión fiscal de la industria de la construcción en las finanzas de la propia empresa y en el desarrollo económico del país, plantea y propone alternativas que faciliten el cumplimiento las obligaciones en materia fiscal.

El trabajo fue organizado en cuatro capítulos, el primer capítulo se plantea los aspectos metodológicos a utilizar, los objetivos, el planteamiento del problema, la problematización, las preguntas a comprobar, el material requerido, el método de investigación, la hipótesis general y justificación.

El segundo capítulo se refiere al marco teórico mencionando los antecedentes de la evasión con las características de la industria de la construcción, los ejercicios del régimen especial, las reformas fiscales que llevo a estas industrias a tributar bajo el régimen general de ley que se encuentra vigente, la exposición de motivos que dieron origen a la transición del régimen; el marco impositivo que origina el pago de los impuestos, la definición de los mismos y sus elementos así como los impuestos que gravan la actividad de la construcción y subsector inmobiliario, los impuestos vigentes hasta el ejercicio 2013.

En el tercer capítulo se analiza las diferentes definiciones de evasión fiscal, su clasificación, objetivo y causas, las acciones que han llevado a cabo las autoridades fiscales en el combate de este tipo de delito, Esquema de tributación para efectos de acumulación de ingresos y deducciones autorizadas, requisitos de los comprobantes

Fiscales Digitales, la opción que existe para deducir las erogaciones estimadas, se identifican las actividades exentas y la determinación en forma proporcional del Impuesto al Valor Agregado.

En el cuarto capítulo se plantea la de solución al planteamiento de problema de esta investigación.

Palabras clave

Contribuciones Contribuyentes

Evasión Fiscal

SUMMARIZES THE THESIS

The thesis examines the impact that causes the tax evasion of the construction industry in the finances of the company and the economic development of the country, raises, and proposes alternatives to facilitate compliance with fiscal obligations.

The work was organized in four chapters the first chapter poses the methodological aspects to be used, the objectives, the approach of the problem, problematization, questions to check, the required material, the method of investigation, the general hypothesis and justification.

The second chapter refers to the theoretical framework by mentioning the history of evasion with the characteristics of the construction industry, the exercise of the special regime, tax reforms which led to these industries to pay tax under the general regime of law that is in force, the explanatory statement which gave rise to the transition from the regime; the tax framework which originates the payment of taxes, the definition thereof and its elements as well as taxes levied on the activity of the construction and real estate sub-sector, valid until the year 2013 taxes.

The third chapter analyses the different definitions of tax evasion, its classification, objective and causes, the actions that have been carried out by tax authorities in combating this type of crime, scheme of taxation for the purpose of accumulation of income and deductions authorized, requirements of fiscal digital receipts, the option that exists to deduct the estimated expenditures identify the exempt activities and the determination in proportion of the value added tax.

In the fourth chapter arises the solution to the problem of this research approach.

Key words

Contributions

Contributors

Evasin

Attorne

INTRODUCCIÓN

Históricamente México ha presentado niveles bajos de recaudación tributaria en relación con otros países de similar desarrollo, el principal causante a que se le atribuye es la evasión fiscal siendo este un acto ilegal, una práctica mucho más habitual y cerca de lo que se pudiera pensar, situación que provoca un déficit en la economía del país, así como la actividad económica en condiciones de informalidad. Asimismo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) con el fin de aumentar la recaudación ha implementado mayores reglas de controles que recaen sobre los contribuyentes cautivos además de hacer más complejo el sistema de tributación.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Servicio de Administración Tributaria y el Consejo Coordinador Empresarial, han celebrado firmas de acuerdos de colaboración con el propósito de establecer un mecanismo conjunto de trabajo en beneficio de los contribuyentes, promoviendo el combate a la evasión fiscal, la inclusión de las personas a la economía formal y la cultura contributiva.

Por otro lado, en el cumplimiento de sus facultades el congreso de la unión aprueba anualmente la Ley de Ingresos, donde determina las contribuciones que se aplicarán en el ejercicio y que deberán ser las suficientes para cubrir los gastos que la Federación realice, para ello, el gobierno cuenta con dos tipos de impuestos los directos e indirectos y/o incremento de las tasas impositivas que gravan los ingresos y al consumo, servicios o la producción, sin embargo la variabilidad en la recaudación se ve reflejada en tasas de evasión fiscal, toda vez que la problemática

se presenta por la falta de cultura contributiva del ciudadano y credibilidad en la función de asignaciones de los recursos financieros de manera eficiente y transparente por parte del Estado.

La evasión de impuestos no es solo relacionado con grandes fortunas, es una práctica muy extendida que está profundamente arraigada en la sociedad, evitarla es complejo, por ello las autoridades fiscales han realizado esfuerzos dirigidos hacia la conciencia ciudadana, mediante campañas publicitarias, en el control de los flujos de dinero y movimientos bancarios.

Ahora bien, el Estado en la recaudar de las contribuciones para su financiamiento y evitar la evasión fiscal, ha implementado restricción legales, reformas fiscales, incremento de las tasas impositivas, creación de nuevos impuestos, derogando otros y creación de nuevos regímenes de tributación, con esto han afectado gravemente a muchos sectores que son clave para la económica del país.

En México, el subsector de la construcción ocupar un papel relevante en la economía del país, representa actualmente el 13% del Producto Interno Bruto (PIB), activando diversas ramas industriales de manera directa y promueve indirectamente otras actividades, genera un importante número de empleos con remuneraciones fijas.

La industria de la construcción incluye actividades dedicadas principalmente a la edificación, demolición, proyección, construcción de obras de ingeniería civil y la supervisión de obras.

Las actividades relacionadas con el subsector de la Edificación se encuentran fundamentalmente en la construcción de desarrollos habitacionales de viviendas es sus distintos niveles, (vivienda de interés social tipo medio y residencial) incluyendo la construcción de la infraestructura urbana y las instalaciones de sus desarrollos habitacionales, calles, parques, sistemas de suministro de agua, planta de luz, escuelas y zonas comerciales. Mientras que el Subsector Servicios Inmobiliarios realizan actividades de alquiler de bienes e intermediación.

Ambos subsectores producen beneficios tanto en los negocios como en el bienestar de la población, a través de la generación de empleos, son de las principales fuentes de ingresos del país, contribuye al desarrollo y mejoramiento de la infraestructura, atendiendo a las necesidades de familias y empresas.

En los últimos años la actividad de la construcción ha sido severamente afectada, debido a una disminución de inversión en infraestructura en el país, los recursos se han destinado a otros sectores, que también son prioritarios. Ahora bien como se menciona, la actividad de la construcción representa un factor importante en el desarrollo económico y social del país, al derrumbarse esta actividad, debilita la economía provoca desempleos, con ello aumenta la delincuencia y el país entra en una crisis económica que aumenta cada vez más.

Por lo que surge la necesidad de realizar un análisis profundo de los factores que han estado debilitando a la industria de la construcción y darle una solución que permita la estabilidad económica, tanto a los empresarios como al país.

Uno de los factor que aqueja a los empresarios de la industria de la construcción es el sistema tributario que tenemos actualmente, en muchos casos existe un desconocimiento sobre el esquema de tributación de este sector, los principales involucrados son ingenieros, arquitectos y técnicos, que se dedican solo a generar ingresos dejando a un lado los aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones fiscales al que se encuentran sujetos, aunando a este factor, la falta de conciencia tributaria. En esta investigación se tocarán puntos claves que han ocasionada esta inestabilidad.

En el primer capítulo encontraremos los aspectos metodológicos a utilizar en la investigación, que contendrá los objetivos, el planteamiento del problema, la problematización, las preguntas a comprobar, el material requerido, el método de investigación, la hipótesis general y justificación. Este capítulo será punto clave para el trabajo de investigación, en el plantearemos el grave problema que existe en la industria de la construcción en relación a las contribución a que están obligados.

En el segundo capítulo encontraremos los antecedentes de la evasión con las características de la industria de la construcción, los ejercicios del régimen especial, las reformas fiscales que llevo a estas industrias a tributar bajo el régimen general de ley que se encuentra vigente, señalaremos la exposición de motivos que dieron origen a la transición del régimen; analizaremos el marco impositivo que origina el pago de los impuestos, la definición de los mismos y sus elementos así como los impuestos que gravan la actividad de la construcción y subsector inmobiliario, los impuestos vigentes hasta el ejercicio 2013, por último en este capítulo veremos los

derechos y licencias a los que están obligados a cumplir adicional a sus impuestos ya mencionados.

El tercer capítulo se analizará la evasión fiscal de la industria de la construcción y la afectación en sus finanzas, dentro de este capítulo encontraremos diferentes definiciones de evasión fiscal, su clasificación, objetivo y causas, en el mismo capítulo se mencionara las acciones que ha llevado acabo las autoridades fiscales en el combate de este tipo de delito, dentro de estas acciones las autoridades han detectado la forma en que operan los contribuyentes evasores.

La evasión fiscal en la industria de la construcción, es uno de los delitos más común, por lo que se estudiara los factor que lleva a esta actividad a cometer tan grave delito, el último hallazgo de esquema de evasión se podría decir así, es el efecto carrusel. Mencionaremos el Esquema de tributación para efectos de acumulación de ingresos y deducciones autorizadas, requisitos de los comprobantes Fiscales Digitales, la opción que existe para deducir las erogaciones estimadas, identificaremos las actividades exentas y la determinación en forma proporcional del Impuesto al Valor Agregado.

La fiscalización a Empresa de la Construcción es otro de los temas relevantes que se mencionará dentro del mismo capítulo, toda vez que el SAT, emitió una lista contribuyentes evasores, dentro de esta lista se encuentran la constructoras que emiten o deducen comprobantes apócrifos u operan con esquemas de negocios inexistentes.

Dentro de este capítulo encontramos las consecuencias de la evasión fiscal en la administración y finanzas de la propia industria de la construcción, donde se analizará la grave afectación que tienen para acceso a créditos financieros y licitaciones de obras públicas y el costo beneficios que tiene el pago de las contribuciones. Por ultimo analizaremos a grandes rasgos los aspectos más sobresalientes respecto de la industria de la construcción como factor de desarrollo económico del país.

En el cuarto capítulo encontrara una propuesta de solución al planteamiento de problema de esta investigación, el cual requiere de una verdadera reforma hacendaria, flexible en la estructura del cálculo de los impuestos, facilidades administrativas en la comprobación de las erogaciones de algunos insumos, pero con actuación energética de las autoridades fiscales para el cumplimiento de sus obligaciones, con sanciones máximas a quienes abusen de estas facilidades propuestas.

1. ASPECTOS METODOLÓGICO

1.1. Objetivo general

Analizar el impacto que causa la evasión fiscal de la industria de la construcción en las finanzas de la propia empresa, buscando alternativas que faciliten el cumplimiento sus obligaciones en materia fiscal, las que se verán reflejadas en sus finanzas y en el desarrollo económico del país.

1.2. Objetivos específicos

a) Determinar el costo beneficio entre la evasión fiscal y el pago de las contribuciones.

b) Plantear un esquema que permita cumplir las obligaciones fiscales de una manera eficiente, disminuyendo así la evasión fiscal y mejorar sus finanzas, mismas que le permita tener acceso a financiamientos y las licitaciones de obra pública.

c) Analizar el impacto económico que causa la evasión fiscal del sector de la construcción en la economía país.

1.3. Planteamiento del problema

Es conocido que en la rama de la construcción existen serios problemas de evasión fiscal; los empresarios, dueños de las constructoras argumentan que para ellos es difícil cumplir con los requisitos fiscales establecidos para los

comprobantes de los egresos, porque su actividad principal se desarrolla en lugares alejados de la ciudad, donde difícilmente pueden conseguir comprobantes por la compra de algunas materias primas, los viáticos, comidas y hospedaje de la gente que trabaja en las obras, esta situación conlleva a que su base gravable sea muy elevada, dando como resultado un desembolso mayor para el pago de sus impuestos, todos estos argumentos por parte de los empresarios ha provocado que comentan el **delito de evasión fiscal**, evitando declarar en su totalidad los ingresos, realizan deducciones de perdidas inexistentes, **deducciones con facturas apócrifas, operaciones ficticias, este** delito afecta gravemente la economía del país. El delito de Evasión Fiscal tiene una grave repercusión en las finanzas de este sector; al no considerara el total de los ingresos en contabilidad o considerar gastos ficticios generan pérdidas que se reflejan en los estados financieros, ocasionando una limitante en el accesos a créditos financieros, ya que los créditos representan un capital importante para la industria de la construcción, toda vez, que los costos de la materia prima, maquinaria y mano de obra es elevada, la liquidez de estas empresas a veces no es suficiente para llevar a cabo las obras contratadas, razón por la cual tienen la necesidad de recurrir a un financiamiento, que en la mayoría de los casos es negado, porque la empresa no cuenta con el capital y/o patrimonio suficiente para respaldarlo, otra de las consecuencias se presenta en el acceso a licitaciones de obras públicas, por no contar con el capital suficiente.

1.4. Problematicación

El delito de Evasión es un problema muy serio que afecta gravemente la economía del país, hablando concretamente de la Evasión Fiscal por parte del sector de la construcción, este delito ha incrementado en los últimos años.

La actividad de construcción es uno de los sectores más importantes de la economía mexicana, ha tenido un decremento significativo debido a los problemas económicos que enfrenta el país, aunando a esto las reformas fiscales, creación de nuevos impuestos, esta situación ha provocado que la inversión nacional y extranjera este paralizada.

Los empresarios comenta que su utilidad financiera es gravemente afectada con la aparición de más impuestos; su desembolso para el pago de las contribuciones es mayor, ahora bien, los trabajadores son severamente afectados por esta situación, debido a la disminución de un 90% de las prestaciones que anteriormente el patrón entregaba a cada subordinado, para los empresarios todas las erogaciones relacionados con la mano de obra no es deducible para ciertos impuestos, por este motivo, muchos de ellos ha preferido contratar la mano de obra sin ninguna prestación de Ley.

La situación que aqueja a todos los empresarios dedicados a la construcción es por el pago de impuestos sobre utilidades que no existe o si existe esta es menor a la que se refleja fiscalmente, toda vez que las erogaciones de la compra de

materiales, agregados, hospedaje y viáticos no pueden ser comprobados fiscalmente, esto se da cuando las obras ejecutadas son en localidades rurales o en la sierra, por ello, los empresarios buscan la manera de disminuir esta base gravable, realizando operaciones ficticias o implementando esquemas de simulación de operaciones para no realizar el pago de las contribuciones.

Otro factor importante que lleva a cometer el delito fiscal en esta actividad, es la misma administración de los empresarios, siendo la mayoría ingenieros, arquitectos y técnicos que se dedican a diseñar, planear, licitar, presupuestar y dirigir actividades enfocadas a proyectos de construcción, en su gran mayoría no atienden las obligaciones adquiridas con el estado en relación al pago de impuestos, por el contrario, tratan de eludir estas obligaciones, aunando a esto una asesoría administrativa, contable y fiscal deficiente.

1.5. Preguntas de investigación

¿Cuál es la causa que lleva a la industria de la construcción a evadir los pagos de sus contribuciones?

¿Cómo se puede disminuir la evasión fiscal en el ramo de la construcción?

¿Cuál es el costo beneficio que tienen el cumplir correcta y oportunamente el pago de las contribuciones?

¿Cómo afecta la evasión fiscal en el acceso a créditos financieros?

¿Cuáles son las consecuencias que sufre el país con la evasión fiscal?

1.6. Material de investigación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Ley de Impuesto Sobre la Renta

Ley de Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

Ley del Impuesto a los Depósitos a los en efectivo

Ley de Obras Públicas y Servicios relacionados con las mismas (LOPS) y su reglamento (RLOPS)

Criterios Normativos del SAT

Normas de Información Financiera

Literatura de derecho fiscal

Literatura Fiscal acerca de la industria de la construcción

Jurisconsulto 2011

Revistas Fiscales

INEGI

Internet

1.7. Método de investigación

Esta documentación o “material” tienen la finalidad de reunir el conocimiento actual para construir nuestra investigación, dar la orientación precisa para soportar el terreno que se investiga y poder cumplir con los objetivos de la investigación.

Por lo que se refiere al **método**, la investigación en lo fundamental pasa de lo general a lo particular (método mixto) pero haciendo además uso de las evidencias y de la síntesis, actividades que se van combinando en el campo de la investigación en sus capítulos mediante los cuales se posibilita el trabajo que conduce a cumplir los objetivos planteados.

1.8. Hipótesis general

La industria de la construcción no paga las contribuciones sobre el total de sus ingresos, son varios factores que influyen y que los lleva a cometer el delito de Evasión Fiscal mediante la omisión de ingresos la facturación apócrifa, declaración de pérdidas fiscales inexistentes, operaciones simuladas mediante estructura de negocios que son una representación teórica de la organización de los segmentos de operación, así como de las figuras civiles y mercantiles que se ocupan para lo mismo; los factores a que nos referimos son: la falta de

conciencia tributaria, tasas impositivas muy altas, erogaciones que no pueden cumplir con los requisitos establecidos en las Leyes fiscales, complejidad de la estructura tributaria y el bajo riesgo de detección.

1.9. Justificación

La excesiva contribución molesta e irrita al particular, lo desilusiona y lo orilla a evadir sus obligaciones tributarias, ello es grave y perjudicial tanto para la economía de los particulares como para el propio fisco, pues el abuso se vuelve confiscatorio de los ingresos o riquezas de los contribuyentes. (Narciso Sánchez Gómez)

Ahora bien, la libertad del desarrollo de actividades comerciales, industriales y de prestación de servicios, puede ser quebrantada con los tributos que afectan en gran medida sus ingresos o el desarrollo de dichas actividades, con un gravamen elevado.

El sector de la construcción es el blanco de las revisiones por parte del Servicio de Administración Tributaria, debido al alto grado de evasión fiscal que representan en la recaudación, esta situación se ha venido suscitando debido a las reformas fiscales, al incremento de las tasas impositivas y la falta de una asesoría contable y administrativa que permitan el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de una manera correcta y oportuna, con ello evitar la molestia por parte de las autoridades hacendarias.

Esta situación ha afectado no solo a los empresarios dedicados a esta actividad sino, también a empresarios indirectos y a la economía del país, en México la industria de la construcción representa una fuente de empleo importante, esta actividad se ha visto gravemente afectada,¹ provocando un mayor número de desempleos, más delincuencia y menor inversión nacional y extranjera.

La industria de la construcción es uno de los sectores más importantes de la economía mexicana ya que actualmente representa el 6.3% del Producto Interno Bruto (PIB) con un crecimiento de 4.13% en el primer semestre de 2011.²

Ahora bien, en la evasión fiscal, los gravemente afectados son los mismos empresarios que han provocado esta situación ya que su liquidez que reflejan contablemente no puede respaldar los créditos financieros que ellos requieren para el desarrollo de sus actividades, toda vez que, los materiales, mano de obra y maquinaria requerida tiene un alto costo que obligan a buscar alternativas de financiamiento y estos son negados. Las industrias de la construcción son administradas por los mismos ingenieros, arquitectos para ellos su interés más importante es la generación de los ingresos y descuidando la parte administrativa, por ello es necesario realizar un estudio a fondo y buscar las estrategias adecuadas para fortalecer las debilidades fiscales que presenta este sector.

1.10. Cuadro de congruencias metodológicas

¹ INEGI hht:dgcnesyp.inegi.org.mx/cgi-win/bdiecoy.exe/492?s=est&c=12343
IDOnline. Información, análisis y herramientas fiscales y legales

² Instituto Politécnico Nacional Centro de Investigaciones Económicas Administrativas y Sociales

TITULO	OBJETIVO GENERAL	OBJETIVOS ESPECIFICOS	PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN
La evasión fiscal de la industria de la construcción y sus consecuencias”	Analizar el impacto que causa la evasión fiscal de la industria de la construcción en las finanzas de la propia empresa, buscando alternativas que faciliten el cumplimiento sus obligaciones en materia fiscal, las que se verán reflejadas en sus finanzas y en el desarrollo económico del país.	a) Determinar el costo beneficio entre la evasión fiscal y el pago de las contribuciones. b) Plantear un esquema que permita cumplir las obligaciones fiscales de una manera eficiente, disminuyendo así la evasión fiscal y mejorar sus finanzas, mismas que le permita tener acceso a financiamientos y a las licitaciones de obras públicas. c) Analizar el impacto económico que causa la evasión fiscal del sector de la construcción en la economía país.	¿Cuál es la causa que lleva a la industria de la construcción a evadir los pagos de sus contribuciones? ¿Cómo se puede disminuir la evasión fiscal en el ramo de la construcción? ¿Cuál es el costo beneficio que tienen al cumplir correcta y oportunamente el pago de las contribuciones? ¿Cómo afecta la evasión fiscal en el acceso a créditos financieros? ¿Cuáles son las consecuencias que sufre el país con la evasión fiscal?

2. MARCO TEORICO

2.1. Antecedentes

El problema de la evasión fiscal es tan viejo como los mismos impuestos. Su explicación y la determinación de los mecanismos para reducirla son de vital importancia para cualquier país y México no es la excepción. Tan es así que en la literatura económica existe ya una subrama llamada la economía del cumplimiento/incumplimiento tributario, aunque también se ha abordado desde la perspectiva jurídica, organizacional y ética.

Distintos estudios han concluido que el impuesto que contribuye en mayor medida a la baja recaudación en México es el impuesto al valor agregado, aunque con respecto al ISR existe un debate, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) constituye la segunda fuente de ingreso más importante del Gobierno Federal.

Con respecto al ISR, en México se recauda en promedio para el periodo de 1988 a 2003 el 4.72 por ciento del PIB. Si se considera solamente el periodo de la actual administración (2001-2003) esta cifra se ubica en 5.15 por ciento, que sugiere una mejora recaudatoria proveniente por modificaciones a la legislación y por un esfuerzo fiscalizador. Esta cifra sigue siendo muy baja si se compara con el promedio en este renglón en países de la OCDE, el cual asciende a 13.6 por ciento del PIB, si, por el contrario, se compara con países de América Latina, esta cifra es superior al promedio de 3.9 en la región. Con base en esta discusión algunos analistas consideran que la recaudación de ISR en nuestro país no es tan

baja comparada con naciones similares en términos de nivel de desarrollo. Sin embargo, esta afirmación tiene que ser considerada con cautela, ya que por citar un ejemplo, Chile posee tasas muy inferiores a las nuestras en este impuesto (de 25 por ciento). Esto aplica en los dos tipos de ISR, es decir, sobre personas morales y personas físicas.

Los impuestos que tienen la mayor importancia en término de la evasión global son el IVA, el ISR-PM (ISR personas morales) y el ISR-SAL (ISR salarios). En el año 2000 el impuesto que más contribuía a la evasión era el ISR-PM (ISR personas morales), ya que contribuía con un 33.9% de la evasión total. Sin embargo, para el año 2008 su importancia se redujo considerablemente ya que esta pasó a representar un 12.3%. A pesar de que la evasión fiscal del IVA disminuyó de 2000 a 2008, su importancia relativa en la evasión global aumentó. Este incremento se explica porque otros impuestos que antes eran importantes ISR-PM (ISR personas morales) disminuyeron mucho la evasión³.

La actividad empresarial es gravemente afectada por la evasión fiscal que presenta, siendo algunos sectores donde es más recurrente esté delito fiscal,

³ Estudio realizado por el Tecnológico de Monterrey a través del **Centro de Estudios Estratégicos Campus Ciudad de México**
ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/ITDWeb/I2_2009_eva_glob_imp_isr_iva_ieps.pdf

como es el subsector de la construcción. Los subsectores inmobiliario y edificación son los que presentan las tasas de evasión más grandes, informó el SAT.⁴

Anteriormente la industria de la construcción habían disfrutado de un régimen especial de tributación que consistía en aplicar una tasa proporcional al monto de sus ingresos totales, para así determinar el ISR a su cargo las empresas constructoras gozaban de un régimen fiscal por excelencia, no se requería autorización para sujetarse a él, el impuesto tenía un carácter de pago definitivo, en el caso de personas físicas no sumaba a sus ingresos del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los costos y los gastos en que incurrieran las constructoras no requerían que su documentación comprobatoria reuniera requisitos fiscales, esta situación no afectaba ya que el impuesto se causaba sobre los ingresos y no sobre las utilidades, fiscalmente se consideraba la obtención de los ingresos hasta que fueran cobrados, ya sea en efectivo o en especie, según el D.O.F. del 12 de marzo de 1975

El régimen especial de tributación oficialmente surtió sus efectos a partir de 1967, gracias a la dudosa aplicación retroactiva del artículo sexto transitorio contenido en el Diario Oficial de la Federación del 29 de Diciembre de 1967, en ese artículo se estableció que la tasa aplicable seria del 1.5% y para 1968 de 2% ambas tasas sobre los ingresos brutos, este artículo tuvo la vigencia hasta 1972, a partir de 1973 se reformó el régimen especial incrementando la tasa del impuesto de 2 a

⁴ <http://www.obrasweb.mx/construccion/2012/03/16/evasion-fiscal-la-cruz-que-cargan-las-constructoras>

2.5% y se otorga al régimen el carácter de optativo, estos cambios fueron publicados en el artículo decimotercero transitorio del decreto de reformas para 1973.

En 1975 este régimen sufre reformas sustanciales como fue en la definición de conceptos fiscales, determinaron que ciertos ingresos que percibían las empresas constructoras no tenían derecho al régimen especial, se incrementó la tasa del 2.5% a 3% quedando incluidas en el artículo noveno transitorio, del decreto de reformas para 1975.

En 1978 las reformas fiscales definen fiscalmente que se considera como obra, se exige que la producción de ingresos propios por obra sea cuando menos de 80% de los ingresos totales y se dictan reglas en materia de contrato de obras por administración, estas modificaciones quedaron incluidas en el artículo séptimo transitorio de las reformas de 1976.

Para el periodo de 1977 a 1981 las reglas especiales no se modificaron salvo en lo referente a la tasa de impuesto del 3 a 3.75%.

Se muestra el resumen de las tasas del impuesto aplicado en el Régimen Especial de Tributación:

Año	Tasa
1967	1.50%
1968 a 1972	2.00%
1973 a 1974	2.50%
1975 a 1978	3.00%
1979 a 1981	3.75%

Dado al crecimiento de la actividad en nuestro país, así como la diversificación de los tipos de construcción realizadas, llegó un momento en que las autoridades fiscales consideraron conveniente modificar sustancialmente las reglas de tributación.

Para que las empresas constructoras tuvieran derecho al Régimen Especial de Tributación, era necesario cumplir con una proporción en los ingresos de 80% provenientes de la ejecución de obras documentadas por un contrato de obra a precio alzado o precios unitarios y un 20% proveniente de la ejecución de cualquier otro acto mercantil, sin que en estos se consideraran los provenientes de utilidades o dividendos de asistencia técnica o regalías del extranjero y de rendimientos de valores de renta fija.

El artículo décimo octavo transitorio vigente para 1981 se dieron las bases para el inicio de la transición, primer paso para la incorporación definitiva de las empresas constructoras en el general de Ley.

La exposición de motivos de las autoridades fiscales donde señalan las causas del cambio en el régimen general de ley se transcribe por su relevancia sobre este régimen, causó un gran impacto en el desarrollo de la economía del país⁵

2.2. Exposición de motivos para la transición de Régimen Fiscal

Las empresas constructoras han estado sujetas desde hace varios años a un régimen fiscal especial que se ha consignado en disposiciones transitorias de reformas a la ley del Impuesto Sobre la Renta, debido a la dificultad de dichos contribuyentes para comprobar varias de sus deducciones importantes como son la relativas a compras de materiales, principalmente cuando las obras se llevan a cabo fuera de la población, fletes y maniobras de acarreo, pago a subcontratistas y, en algunas ocasiones a trabajadores eventuales. Las empresas mencionadas han pagado el Impuesto Sobre la Renta aplicando una tasa proporcional al monto de sus ingresos brutos lo que si bien resulta practico, desnaturaliza las características básicas del Impuesto Sobre la Renta y ocasiona graves distorsiones en las relaciones entre las empresas constructoras y sus clientes.

Se considera indispensable el que las empresas mencionadas tributen conforme al sistema general de ley, si bien se reconoce que el abandono del régimen no puede ser súbito, por lo que se propone las siguientes medidas: sólo durante el año de 1981 continuará el régimen fiscal especial, tal como estuvo establecido en los últimos años; a partir de 1982 desaparecerá dicho régimen especial, pero se otorgarán facilidades para comprobar con requisitos fiscales las diversas deducciones propias de esta actividad, para lo cual se dictará las reglas administrativas de carácter general ante los planteamientos concretos que presenten los contribuyentes; las inversiones en la maquinaria y equipo para la construcción podrán deducirse en periodos más cortos, o sea, en cuatro años en vez de cinco que establece la Ley y, por lo que toca a los ingresos

⁵ Los antecedentes de las empresas constructoras fueron recopilados por Carlos R. Mathelin Leyva, en su libro "Estudio del Régimen Fiscal de Empresas Constructoras, Novena Edición.

acumulables, durante los años de 1981 a 1982, será exclusivamente los percibidos por estas empresas.

Las autoridades fiscales, para efecto del cambio del régimen, dictaron diversas disposiciones de carácter general mediante su publicación en los diarios oficiales del 16 y 17 de diciembre de 1981, y 1 de marzo de 1982, y las resoluciones 102-971 del 3 de septiembre de 1981 y 22 de septiembre en que adiciona el No. 37- A y la resolución 26, 27, 28, 29, 30 y 31.⁶

Ahora bien, el pasado 31 de octubre finalmente fue aprobado por el Congreso de la Unión, el paquete económico para el ejercicio fiscal de 2014 propuesto por el Ejecutivo Federal, en el cual se incluye una Reforma Hacendaria que indudablemente dota al Servicio de Administración Tributaria de mayores armas para fiscalizar a los contribuyentes, además de agregar nuevos gravámenes y cargas tanto tributarias, se crea una afectación directa a sus utilidades por la limitación a las deducciones empresariales en general.

2.3. Marco impositivo

La exigencia del pago de los impuestos tiene su origen en la constitución Política de los Estados Unidos mexicanos del 31 de Enero de 1894, pero hasta la Constitución de 1917, se ha facultado al Estado para que exija a los ciudadanos el pago de contribuciones mediante el traslado de una parte de su riqueza.

⁶ Estudio del régimen fiscal de Empresas constructoras, página 26

El artículo 31 establece que son obligaciones de los Mexicanos, fracción IV: “[...] contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁷

Emanado al artículo 31, fracción IV, están los artículos 73, el congreso tiene facultad, fracción VII: “[...] para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.” Y el artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, fracción IV: “[...] aprobar anualmente el Presupuesto de Egreso de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, debe (sic) decretarse para cubrirlo” [...] (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos).

El ejercicio del poder tributario y actuación de las autoridades en esta materia deben seguir determinados lineamientos que la propia Constitución y las leyes establecen. Los Principios Constitucionales de Tributación, se derivan del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y que son:

- a) Principio de Legalidad
- b) Principio de proporcionalidad y equidad

⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Principio de Legalidad

El máximo tribunal señala mediante la siguiente tesis que “[...] los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título partícula” [...] ⁸

Principio de Proporcionalidad y Equidad

Los estudiosos del derecho fiscal, no tienen un concepto homogéneo en relación con lo que se debe entender por la equidad y proporcionalidad referente en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Narciso Sánchez Gómez, argumenta que el principio de Proporcionalidad y Equidad es un aspecto central y fundamental para el ejercicio de la potestad tributaria del Estado y para la determinación de la obligación contributiva, contenida en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política Federal.

⁸ Luis Humberto Delgadillo, hace referencia la Tesis Jurisprudencial, Séptima Época, Volúmenes 91-96, Primera Parte, Materia Constitucional Administrativa; del Semanario Judicial de la Federación, otros fundamentos se encuentran en Vols. 91-96, primera parte, p. 90. Amparo en revisión 5332/75, Blanca Mayerberg de González, 31 de agosto de 1976, unanimidad de 15 votos

La proporcionalidad significa que cada quien tribute de acuerdo con su riqueza, ingresos o posibilidades económicas, y que esa aportación sea la mínima posible para no fastidiar, ahuyentar o empobrecer al contribuyente, y los que no tengan ninguna posibilidad contributiva porque carecen de bienes o recursos pecuniarios que queden liberados de dicha obligación como parte de lo que debemos entender como justicia fiscal.

La equidad tributaria significa que el impacto del gravamen sea el mismo para todas las personas físicas y morales que están colocadas en la misma circunstancia contributiva, esto es, que si realizan iguales actos, deben ser tratados en igualdad de condiciones, en cuanto al deber de aportar un porte de su capital para cubrir el gasto público.⁹

En el año de 1985, la Suprema Corte de Justicia de la Nación fijó la jurisprudencia que expresa su interpretación al respecto: [...] “**La proporcionalidad radica,** medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos” [...] [...] “en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que deben ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejando cualitativamente en la

⁹ Narciso Sánchez Gómez, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, sexta edición.

disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenido.” El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc” [...] “**La equidad tributaria significa**, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula” (Informe rendido a la Suprema Corte de la Nación, primera parte, Pleno 1985, p. 402)¹⁰

2.4. Impuestos

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 a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos¹¹

El impuesto es el ingreso más importante que percibe el poder público para hacer frente a sus diversas funciones de interés social, y por ello la doctrina como la legislación fiscal lo ubica en primer término dentro de la clasificación de los ingresos públicos.

¹⁰ Luis Humberto Delgadillo, Principios de Derecho Tributario, cap. 4, pág. 73, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XI, Marzo de 2000, Novena Época, Pleno, tesis P/J. 24/2000, P. 35.

¹¹ Artículo 2, fracción I, del C.F.F. vigente para 2014

El impuesto es la prestación tributaria obligatoria de dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, “a cargo de personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de derechos”.¹²

Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social. Los impuestos deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte. Si se trata de impuestos indirectos, el hecho que lo causa, es lo que la ley toma en cuenta, y la contribución debe estar en proporción de la importancia del acto.¹³

“Los impuestos vigentes en la legislación fiscal hasta el 2013 son:

- Impuesto Sobre la Renta
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto Empresarial a Tasa Única
- Impuesto a los Depósitos en Efectivo
- Impuestos y derechos

¹² Artículo 1º, fracción I, del C.F.F. Y definición de Raúl Rodríguez Lobato contenida en el texto de Derecho fiscal, segunda edición, pág. 5

¹³ Amparo directo 4205/30. Nieves José A. 24 de Agosto de 1934. 5 votos. Ponente: Luis M. Calderón. Secretario: A. Magaña.

- Impuesto Sobre Nóminas, que es un Impuesto Estatal sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal, prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.

2.4.1. Elementos que integran a los impuestos

Los elementos constitucionales que deben comprender todos los impuestos son:

Sujeto activo: Es el acreedor del impuesto, se trata de la entidad pública que tiene la obligación y la facultad de exigir el pago del impuesto, como son: las entidades federativas y los municipios.

Sujeto pasivo: Es toda persona física o moral mexicana o extranjera, que conforme a la legislación fiscal debe aportar una parte de su riqueza para cubrir el gasto público.

Objeto del Impuesto: Es la materia sobre la cual recae el gravamen, esto es, los hechos o circunstancias que generan o hacen nacer el crédito fiscal, es decir son los actos, actividades, ingresos, bienes u operaciones en virtud de las cuales una persona física o moral se ve obligada a pagar determinado impuesto.

Base del Impuesto: Es la cuantía, el monto de ingresos o el valor de la cosa sobre la que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo principal o de los responsables solidarios.

Tasa o tarifa: Son las listas de unidades correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría de actos, bienes o servicios gravados.

2.4.2. Impuesto Sobre la Renta

El Impuesto Sobre la Renta es un impuesto que no es transferible, sino de tributación directa, es decir, que afecta las utilidades o el patrimonio de una persona física o moral, como resultado de sus actividades propias. Este impuesto debe ser pagado de manera mensual a cuenta del impuesto anual al Servicio de Administración Tributaria, o a las Oficinas Autorizadas por las Entidades Federativas según lo marque la Ley y la normatividad en Materia de Coordinación Fiscal entre la Federación y las Entidades Federativas.

ISR sobre salarios.

Los patrones también están obligados a retener el ISR en su caso, conforme al artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, enterar el impuesto retenido, así como las retenciones del 10% del ISR retenido a persona física por concepto de honorarios, comisiones u otros servicios.

2.4.3. Impuesto Empresarial a Tasa Única

Según el Diario Oficial de la Federación, publicado el 1 de octubre de 2007 la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, entro en vigor a partir del 1 de enero de 2008 en sustitución al Impuesto al Activo vigente de 1989 a 2007.

En la exposición de motivos de la instancia del ejecutivo, los argumentos fundamentales que se exponen en la iniciativa, al proponer nuevo impuesto directo, a través de un nuevo ordenamiento llamado Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única son los siguientes:

- **La simplificación de las contribuciones.** Reduce los costos administrativos del sistema fiscal y promueve el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.
- **La flexibilidad del sistema Impositivo.** Permite tener la capacidad de ajustarse rápida y adecuadamente a cambios en las condiciones económicas.
- **La transparencia.** Se pretende que el sistema fiscal sea de fácil y rápida identificación respecto de las obligaciones fiscales, reduciendo los costos asociados a su cumplimiento y control, tanto para los contribuyentes como para las autoridades.
- **La equidad y proporcionalidad del sistema tributario.** Que establezca un trato fiscal semejante para contribuyentes que estén en igual condiciones económicas y que tenga la virtud de gravar más a quien tenga mayor capacidad contributiva.
- **La competitividad.** Es importante que la política tributaria promueva este aspecto en nuestro país. La integración de la economía mexicana a los

mercados financieros y a los mercados de bienes y servicios globales es cada vez más intensa, lo que hace muy conveniente establecer tasas impositivas comparables a las que prevalecen en los países que compiten con el nuestro en el mercado de capitales y en el mercado de exportación de bienes. Los instrumentos tributarios que se refieren en este contexto de competitividad global son aquellos que no castigan, sino que promuevan la inversión, el empleo y no distorsionan el costo capital.

- **Esencia del impuesto.** El impuesto Empresarial a Tasa Única es un gravamen de tipo directo que grava a nivel de la empresa, con una tasa uniforme, el flujo remanente de la empresa que es utilizado para retribuir los factores de producción, deduciendo las erogaciones para la formación bruta de capital, la cual comprende maquinaria, equipo, terrenos y construcciones, además de los inventarios.

Tratamiento del Impuesto Empresarial a Tasa Única

En la ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se establece que los contribuyentes que enajenen, presten servicios y otorguen el uso o goce temporal de bienes, deberán acumular los ingresos una vez que éstos sean efectivamente cobrados, contra los cuales podrá deducir ciertas partidas, que también hubieran sido pagadas en el periodo que según corresponda.

Al referirse a la deducción de sólo ciertos gastos, básicamente es porque la ley excluye los conceptos deducibles los intereses pagados, las regalías pagadas a partes relacionada y el pago de sueldos conjuntamente con sus prestaciones económicas o en especie, lo que significa se estaría determinando la base gravable sujeta al pago de impuesto, en función al flujo de efectivo. Como se aprecia, en el Impuesto Empresarial a Tasa Única no contempla ningún tipo de estimación en ingresos o deducciones.

Créditos fiscales para el Impuesto Empresarial a Tasa Única

Ciertos gastos que se excluyen como deducción, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto determinado los siguientes créditos fiscales:

- Crédito fiscal por deducciones mayores a los ingresos.
- Crédito fiscal por salarios gravados y aportaciones de seguridad social.
- Crédito fiscal por inversiones de 1998 al 2007.
- Crédito fiscal por inventarios.
- Crédito fiscal por enajenación a plazos.
- Acreditamiento del ISR propio contra IETU.

2.4.4. Impuesto al Valor Agregado

La Ley del Impuesto al Valor Agregado grava el consumo final, vigente desde el 01 de enero de 1980. Los sujetos de esta contribución son las personas morales y físicas que realicen los siguientes actos o actividades:

- enajenen bienes,
- presten servicios independientes,
- otorguen el uso o goce temporal de bienes e
- importen bienes y/o servicios.

Tasa del Impuesto al Valor Agregado

El impuesto se calculará aplicando a los valores que se que señala la Ley, aplicando la tasa del 16%, o la del 0%.¹⁴

2.4.5. Impuesto a los Depósitos en Efectivo

Las personas físicas y morales, están obligadas al pago del impuesto a los Depósitos en Efectivo, respecto de todos los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre en las instituciones del sistema financiero. ¹⁵

¹⁴ Tasa de impuesto vigente para 2014

¹⁵ Artículo 1º de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, Agenda Tributaria 2012

El impuesto a los Depósitos en Efectivo puede ser acreditado contra el Impuesto Sobre la Renta propio y opción para acreditar contra el retenido a tercerón, así como compensar el remanente contra las contribuciones federales.

2.5.6. 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 cuando¹⁶

2.4.7. Licencias y derechos

Las licencias de construcción. En cada municipio existe la obligación de obtener las licencias de construcción por parte de las empresas constructoras, ya sea para obra de infraestructura y desarrollo urbano o para desarrollos inmobiliarios en la construcción de viviendas.

La obtención del alineamiento y número oficial. Es otro de los derechos que cobra el municipio para conocer las restricciones y uso del suelo de acuerdo con el plan director de desarrollo urbano de la localidad, esto es un requisito previo para la obtención de la licencia de construcción.

¹⁶ ¹⁶ Artículo 2, fracción IV, del C.F.F. vigente para 2014

Los dictámenes, permisos, licencias, derechos de bancos de materiales.

Deberán tramitar y obtener de las autoridades competentes los dictámenes, permisos, licencias, derechos de bancos de materiales, así como la propiedad o los derechos de propiedad incluyendo derechos de vía y expropiación de inmuebles sobre los cuales se ejecutarán las obras públicas, o en su caso los derechos otorgados por quien pueda disponer legalmente de los mismos.

Pagos a la secretaria de la Defensa Nacional (SEDENA). Realiza el pago por el uso de explosivos.

Permiso ante la Comisión Nacional del Agua (CONAGUA), para instalación de la red de agua y/o perforaciones, en los trabajos de fraccionamiento.

Permiso ante la Secretaria de Caminos y Puentes (SCT). En los casos de construcción de carreteras.

3. LA EVASIÓN FISCAL DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCION Y LA AFECTACION EN SUS FINANZAS.

3.1. Evasión fiscal

La evasión fiscal de acuerdo al Código Fiscal de la Federación es una infracción o un delito fiscal. La diferencia entre estos dos conceptos es que en el segundo se formula la querrela por la autoridad; esto es, la denuncia por autoridad competente de que ha sufrido o pueda sufrir perjuicio por la conducta y la cuantificación de la misma.

Las figuras de elusión y evasión fiscal en algunas ocasiones suelen confundirse, pero tienen connotaciones diversas por su propia naturaleza y definición.

Evadir (lat. evadere), es evitar un peligro, eludir una dificultad prevista, fugarse, escapar; el preso se evadió de la cárcel.

Eludir (lat. eludere), es huir, liberarse de algo; eludir una dificultad. Evitar (Diccionario Enciclopédico Ilustrado, Madrid, Editorial LIB).¹⁷

La evasión consiste en sustraer la actividad del control fiscal y no pagar los impuestos, siendo una conducta donde existe la intervención activa o pasiva de un agente (evasor) responsable de un delito, incluso en diversas manifestaciones con el común denominador del no cumplimiento de un deber con el fisco.

¹⁷ <http://www.idconline.com.mx>

“Actos o artificios realizados por un contribuyente para eludir el cumplimiento de disposiciones tributarias a su cargo”¹⁸

"Se entiende que existe evasión fiscal cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligado" ¹⁹

Gioretti en su libro titulado “La Evasión Tributaria” indica: cualquier hecho, comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible en cualquier forma resulte substraída, total o parcialmente, al pago del tributo previsto por la ley, constituye una evasión tributaria.

Dentro de las funciones que el Estado debe cumplir está la de dar servicios a su pueblo; servicios que son de diversa índole y que implican gastos; por ello es ineludible que disponga de una hacienda pública suficiente.

Vale la pena decir que dada las necesidades esenciales o accesorias de servicios, ninguna hacienda pública es suficiente; por ello el gobernante deberá ser razonable al exigir el dinero, atendiendo a dichas necesidades y a las posibilidades de población que ha de apórtalo. Una verdad palmaria es que raro sería encontrar personas que espontáneamente quisiesen aportar los bienes que han de integrar la hacienda pública; por ello se han dictado las leyes que señalan las obligaciones de hacerlo; leyes de sentido imperativo que no pueden

¹⁸ José Isauron López López, Diccionario Contable Administrativo y Fiscal. Pág. 122

¹⁹ Jesús Espinoza. La Evasión Fiscal, pág. 135.

incumplirse por sus destinatarios. El no cumplir estas leyes representa infracción, ya sea simple o delictual.

La responsabilidad en la comisión de este delito, enunciada en el artículo 95, del Código Fiscal de la Federación recae sobre los que concretan la realización del delito, realicen el hecho generador en forma individual y conjunta, confieran su ejecución, induzcan, ayuden en forma dolosa así como después de realizarlo auxilien al ejecutor; se agravará la comisión del mismo, cuando sea servidor público y la pena corporal será adicionada de tres a seis años de prisión.

La evasión fiscal insta a la autoridad como agente activo de esta relación a realizar su función coercitiva con auditorias así también elabora planes, programas, estudios sectoriales nacionales y por tipo de impuesto para informar e impulsar una cultura fiscal que elimine esta práctica.²⁰

Esta infracción es de seria preocupación para el Estado, pues de generalizarse haría imposible su función que es su razón de ser.

De manera general se puede decir que no sólo se da la evasión fiscal cuando se dejan de pagar las contribuciones, sino también cuando no se cumple la ley respectiva, y darle cumplimiento no sólo implica pagar la contribución respectiva, sino hacer o dejar de hacer cuanto ordene la norma.

20

De ahí que existe el evasor accidental, quien por excepción no paga sus contribuciones, y el habitual es el sujeto que en forma constante realiza conductas gravadas y normalmente elude el pago de los impuestos derivados de esas actividades.

Las autoridades fiscales tienen gran interés de crear normas en la legislación tributaria, para prevenir y combatir la evasión fiscal y elusión, sin que a la fecha se vislumbren avances al respecto.

Ante la carencia actual de normas que proporcionen elementos suficientes a la autoridad hacendaria para combatir la evasión y elusión fiscal, la administración tributaria podría acoger criterios “tesis aisladas” emitidos por el Poder Judicial Federal en beneficio y defensa de sus intereses recaudatorios, haciendo valer las mismas en la determinación de créditos o medios de defensa, cuando considere que existe un perjuicio de evasión en su contra por las operaciones no naturales o no usuales de los contribuyentes.

Dos tesis relativas al tema en cuestión, que podrá hacer valer la autoridad fiscal cuando identifique una posible acción de evasión o elusión por parte de los contribuyentes, son las referidas a operaciones artificiosas, y/o bien, de fraude a la ley.

Operaciones artificiosas

Respecto a la primera, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), ha incorporado el concepto de actos, hechos o negocios jurídicos artificiosos al derecho fiscal mexicano, reconociendo la razón o el derecho que tiene la autoridad hacendaria de realizar apreciaciones subjetivas respecto de determinadas operaciones lícitas que tengan como finalidad primordial el no pagar impuestos.

Para demostrar el carecer artificioso de la operación, es decir, que la intención del contribuyente es únicamente eludir contribuciones, realizando prácticas comerciales extraordinarias con propósitos especulativos, el fisco deberá observar los elementos particulares de cada caso, pero podrá atenderse a si:

- La operación tienen una repercusión económica neta en la posición financiera del contribuyente
- Existe una razón de negocios para la realización de la operación
- Al efectuarse la transacción podía razonablemente anticiparse a la generación de una ganancia
- la medida en la que el particular se hubiera expuesto a sufrir una pérdida bajo circunstancias ajenas a su control

El concepto y elementos antes citados, se desprenden de la tesis que a continuación se transcribe:

CAUSACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES. LA CARGA DE LA PRUEBA DE QUE UN ACTO, HECHO O NEGOCIO JURÍDICO ES ARTIFICIOSO RECAE EN QUIEN HACE LA AFIRMACIÓN CORRESPONDIENTE.

Las operaciones no prohibidas legalmente que lleven a cabo los contribuyentes entre ellas, las inversiones en acciones cuentan con presunción de licitud, si en ello coincide el que no se presentan como ajenas a la práctica comercial ordinaria. Por tanto, cuando se alegue que una determinada operación no revela la intención de realizar una inversión real, sino que tiene un propósito especulativo que únicamente pretende eludir el impuesto correspondiente, la parte que propone tal argumento debe aportar los elementos que acrediten la ausencia de sustancia jurídica. Así, para probar el carácter artificioso de una operación ante la autoridad jurisdiccional, debe argumentarse, por ejemplo, atendiendo a si: la operación tiene una repercusión económica neta en la posición financiera del contribuyente; existe una razón de negocios para la realización de la operación; al efectuar la transacción podía razonablemente anticiparse la generación de una ganancia, previa a la consideración de los efectos fiscales de la operación; o bien, la medida en la que el particular se hubiera expuesto a sufrir una pérdida bajo circunstancias ajenas a su control. Todo lo anterior, sin dejar de reconocer que el tema aludido resulta de particular complejidad, por lo que las cuestiones propuestas como elementos para la valoración de cada caso no son más que una aproximación que no pretende ser la guía rectora definitiva de los juicios que versen sobre el carácter artificioso o abusivo de una operación, o sobre su plena validez.

Amparo en revisión 297/2008. Servicios Administrativos Grupo Casa Saba, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, Tesis 1a XLVII/2009, abril de 2009, pág. 577.*

Como consecuencia de este criterio, la autoridad tributaria no estaría reconociendo el efecto fiscal que emana de las propias leyes fiscales, así como las demás del derecho común relacionadas con un acto jurídico, para atribuirle al mismo aquél que corresponda a los actos apropiados o idóneos según la práctica comercial ordinaria, limitando con ello el abuso del derecho que se deriva de la aplicación estricta de las normas fiscales.

Fraude a la ley

El segundo criterio contra la evasión y la elusión fiscal, es el denominado fraude a la ley, término que se desprende de la siguiente tesis aislada:

PRESUNCIONES Y FICCIONES LEGALES. LA FUNCION Y APLICACION DE ESTAS TECNICAS EN MATERIA TRIBUTARIA. *En el sistema mexicano es frecuente la presencia de construcciones jurídicas que entendidas ya como presunciones legales de pleno derecho (iuris et de iure) ya como ficciones, sirven al legislador en su tarea de frustrar los mecanismos de fraude a la Ley Tributaria, tanto en su dinámica de evasión como en la de elusión. Las presunciones absolutas suponen el enlace establecido por su autor entre un hecho conocido y otro que aunque se desconoce debe reputarse existente para efectos de la ley, por ser realmente posible o probable su realización cuando así lo demuestren las máximas de la experiencia y el conocimiento del mundo fáctico sobre el que se pretende actuar. Desde un ángulo sustantivo más que probatorio, se advierte una ficción jurídica cuando su autor recoge datos de la realidad y los califica jurídicamente de un modo tal que, violentando conscientemente su naturaleza, crea un concepto de verdad legal (artificial) distante de coincidir con la realidad. En ambos casos, la aplicación de las normas reguladoras de estas figuras representa para los contribuyentes un efecto irrefragable dispensado de toda prueba adicional, justificado por la necesidad de resolver la incongruencia entre la realidad jurídica y la realidad económica a cuya coincidencia aspira la justicia tributaria.*

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL
PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 103/89. Llanticredit, S.A. 3 de mayo de 1989. Unanimidad de votos.

Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos.

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo III, Segunda Parte-2, enero a junio de 1989, Octava Época, tesis aislada, pág. 570.*

La presente tesis facilita la actuación de la autoridad fiscal cuando los contribuyentes busquen beneficiarse con una carga fiscal mínima o con una disminución de la misma, aprovechando la interpretación conceptual distinta a la intención del legislador, o al espíritu de la norma, o bien, utilizando una forma que no corresponde a su naturaleza.

Quienes evaden el pago de contribuciones, no se dan cuenta de las consecuencias que implica para la economía:

- impide una justa distribución de la carga tributaria
- incrementa los costos de la recaudación
- priva a los gobiernos de los recursos indispensables para el cuidado de la salud pública, la educación y la construcción de infraestructura
- conspira contra la aplicación de políticas fiscales de redistribución del ingreso al reducir los recursos disponibles para luchar contra la pobreza, enfrentar choques externos o proteger el medio ambiente

- obliga a los contribuyentes honestos ? generalmente cautivos-, a pagar una factura más alta
- provoca sobreendeudamiento público y dependencia excesiva e indeseable de ayuda externa

En tiempos de crisis financiera, la cooperación internacional en materia de impuestos es esencial. Por ello, los países miembros de la OCDE, han desarrollado estándares de transparencia y de intercambio de información en materia de impuestos que balancean los intereses del secreto bancario con la necesidad de los países de fortalecer la eficacia y el cumplimiento de sus propias leyes y regulaciones tributarias.

Un sistema financiero fuerte y eficiente es necesario para asegurar el mejor desempeño económico posible. Sólo con estrategias comunes y acuerdos en materia de transparencia y de intercambio de información se podrán reducir problemas como la evasión fiscal y el lavado de dinero, prácticas que sólo sirven a intereses ilícitos, que reducen la seguridad global y en cada país, que inducen a la violencia, obstaculizan el desarrollo económico y drenan recursos de los mercados formales dejando un gran número de proyectos sociales y ambientales sin los fondos necesarios para llevarse a cabo.

3.1. 1. Clasificación de la evasión fiscal

La evasión fiscal puede presentar en dos clasificaciones:

- La evasión parcial cuando el contribuyente aparece como ciudadano cumplidor, pagando sólo una parte de las contribuciones a que está obligado
- La evasión total cuando se evita en su totalidad el pago de las contribuciones, aun cuando no se utilice ningún medio.

3.1.2 El objeto de la evasión fiscal

Está constituido por el deseo del individuo de no pagar los impuestos valiéndose para ello de las fallas o lagunas existentes en la ley y de actuaciones deshonestas y mal intencionadas para ocultar la realidad de los hechos.

3.1.3. Causas de la evasión fiscal

- La no existencia de conciencia tributaria
- Creación de nuevos Impuestos
- Tasas de las contribuciones exageradamente altas
- Erogaciones que no pueden cumplir con los requisitos fiscales
- La compleja estructura del sistema tributario
- Bajo riesgo de ser detección

3.1.4. Acciones para el combate del delito de evasión

Por la preocupación que genera el delito de evasión fiscal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT), y el Consejo Coordinador Empresarial (CCE), firmaron un acuerdo de colaboración para establecer un mecanismo de trabajo conjunto que promoverá el combate a la evasión fiscal y la inclusión de las personas a la economía formal.²¹

El Domingo 08 de junio de 2014 el universal público “La operación consiste en que más de dos empresas constituidas formalmente se ponen de acuerdo para diseñar este esquema de evasión, a través de la simulación de operaciones inexistentes, revela el SAT”

Más de **300 empresas en México** facturan millonarias operaciones inexistentes, mediante un sofisticado esquema de **evasión fiscal**, conocido como "**Operación carrusel**", reveló el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

El administrador general de Auditoría Fiscal Federal del SAT, José Genaro Ernesto Luna Vargas, informó que al 31 de diciembre de 2013 se tenían identificadas a 316 empresas "facturadoras" de operaciones simuladas y a unos 12 mil contribuyentes que utilizan este tipo de esquema.

"Hemos descubierto que el monto de todas esas operaciones es de 105 mil millones de pesos", añadió en entrevista con Notimex, al precisar que esta cantidad es acumulada durante cinco años, de 2008 a 2012

²¹ Firman SAT y CCE acuerdo de colaboración, <http://www.idconline.com.mx>, Fecha de publicación: 2014-04-30

Explicó que estos 12 mil contribuyentes utilizan este esquemas para disminuir la base gravable del Impuesto sobre la Renta (**ISR**) y para acreditar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de esas facturas lo que, en su caso, puede ser motivo de una devolución, añadió.

Informó que el **impacto fiscal** de este esquema de evasión, utilizado por empresas formales en muchos casos creadas con prestanombres, es de **30 mil millones de pesos** por concepto de ISR y alrededor de 16 mil millones de pesos por IVA, también de 2008 a 2012.

Estas cifras, agregó, ponen en contexto la magnitud de este problema de la compra-venta de facturas y la proliferación de las operaciones simuladas en perjuicio de erario, que ha venido desarrollándose a lo largo del tiempo y haciéndose cada vez más sofisticado.

Para combatir este tipo de esquemas agresivos de evasión fiscal, expuso, la autoridad lleva a cabo una fiscalización integral de las operaciones, lo que incluye la publicación de un listado de contribuyentes que emitieron comprobantes fiscales que simulan operaciones inexistentes.

Recordó que como parte de la reforma hacendaria, a partir de este año se dotó al SAT de la facultad de publicar las llamadas "**listas negras**" de emisores de comprobantes fiscales cuando se presume que las facturas amparan operaciones inexistentes.

El funcionario del SAT explicó que el esquema llamado "Operación carrusel", consiste en que más de dos empresas constituidas formalmente se ponen de

acuerdo para diseñar este esquema de evasión, a través de la simulación de operaciones inexistentes.

Por un lado, una empresa emisora de comprobantes fiscales, factura una supuesta enajenación de mercancías, bienes o servicios y, por otro, la empresa beneficiaria del esquema, supuestamente compra el servicio o recibe los bienes.

Si bien la factura cumple con todos los requisitos legales, detrás de ella hay una operación inexistente o simulada, pues la empresa que facturó no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes.

Por ejemplo, una empresa compra seis millones de tabiques, pero cuando la autoridad va al domicilio fiscal de la empresa que facturó, lo que encuentra es una casa habitación en ruinas, sin bodegas o transporte para movilizar la supuesta mercancía que vendió.

El SAT ha encontrado hasta 56 niveles detrás de una "facturadora" pues para dispersar la operación, se pone de acuerdo con otra empresa para simular una operación y ésta, a su vez, transmite el pago de la contraprestación a otra empresa, ésta hace lo mismo con otra y, así, hasta formar una enorme "telaraña" de complicidades.

"Le llamamos "Operación carrusel" porque va de una empresa otra, hasta que al final la última empresa regresa el recurso a la primera empresa o alguno de sus socios", añadió Luna Vargas.

Precisó que detrás de toda esta red siempre hay una comisión que se paga entre estas empresas que se ponen de acuerdo para llevar a cabo este esquema de defraudación, la cual oscila entre 6.0 y 10 por ciento.

Además, en el diseño de este tipo de esquema están involucrados despachos de contadores o asesores fiscales, algunos de los cuales ya han sido "exhibidos" en las listas que publica el SAT en su página electrónica y en el Diario Oficial de la Federación (DOF) .

El incentivo de las empresas que utilizan este tipo de evasión para lograr beneficios fiscales indebidos es disminuir la base gravable del ISR o tener un IVA acreditable que puede ser, en su caso, motivo de una devolución de impuestos.

[...]

Además, la utilización de comprobantes fiscales digitales, obligatorio para todos los contribuyentes a partir de este año, facilita la identificación oportuna de estas operaciones, pues permiten analizar la información al segundo o tercer día y detectar cuando los montos involucrados se salen de promedio.

Destacó que hay una "fuerza fiscalizadora nacional" conjunta entre el SAT y las entidades federativas para buscar estos esquemas agresivos, y esta información va nutriendo de información al nuevo instrumento creado por el Congreso de la Unión, como parte de la reforma hacendaria que entró en vigor este año. [...] ²²

²² <http://www.eluniversal.com.mx/finanzas-cartera/2014/operacion-carrusel-evasion-1015744.html>

3.2. Evasión Fiscal en la Industria de la construcción

Durante 2008 y el primer trimestre de 2009, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) detectó evasión del pago de impuestos por mil 450 millones de pesos, que realizaban empresas constructoras.

Durante este periodo, el SAT realizó 764 revisiones a contribuyentes inscritos en este sector, debido a que tan sólo en 2008 detectó mil 971 sospechosos.

La información del SAT, señala que este grupo de contribuyentes es considerado de alto riesgo evasor, opera bajo esquemas de simulación de operaciones para omitir ingresos, declarar pérdidas fiscales y/o deducciones inexistentes. Las conductas de evasión más comunes que se han observado en este sector, según el SAT, son deducciones soportadas con facturas apócrifas; ingresos omitidos, detectados por información de terceros; y deducciones por operaciones ficticias.

El ramo de la construcción se presta más frecuentemente ese tipo de prácticas, ya que hay insumos que están fuera de control fiscal, uno de esos materiales, es el ladrillo.

Por otro lado, el universal publica que la industria de la construcción mexicana registra altos niveles de evasión fiscal, con tasas que superan 50%, según un estudio divulgado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

El trabajo que fue encargado al Centro de Investigaciones Económicas, Administrativas y Sociales del Instituto Politécnico Nacional (IPN) divulgó que la evasión fiscal del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en servicios inmobiliarios y edificación, en el 2010, fue de 37 mil 690 millones de pesos.²³

La evasión fiscal del ISR en el **subsector de servicios inmobiliarios** representó 60.16%, equivalente a 27 mil 159 millones de pesos.

En el **subsector de edificación**, el porcentaje de evasión de ISR fue de 48.85% que representan 10 mil 531 millones de pesos.

Según el trabajo, que fue divulgado por el SAT, el potencial de recaudación por los subsectores de edificación e inmobiliario es de 66 mil 707 millones de pesos.

“La evasión es alta en los dos subsectores estudiados aunque se observó una tendencia a disminuir. Esto se debe fundamentalmente a la implementación de nuevos sistemas de monitoreo, además de un seguimiento más consistente a los defraudados por parte del SAT”,

Los académicos del Instituto Politécnico Nacional (IPN) detectaron la omisión de ingresos vía depósitos bancarios, manipulación de declaraciones a través de la amortización de pérdidas fiscales en exceso e inexistentes. Así como la deducción

²³ Para dar cumplimiento al **Artículo 29 del la Ley del SAT** “**Con** el propósito de conocer con mayor detalle los niveles de evasión fiscal en el país, el Servicio de Administración Tributaria deberá publicar anualmente estudios sobre la evasión fiscal. En dichos estudios deberán participar al menos dos instituciones académicas de prestigio en el país. Sus resultados deberán darse a conocer a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público de ambas Cámaras del Congreso de la Unión, a más tardar 35 días después de terminado el ejercicio”

indebida de gastos mayores a los erogados o estimaciones indebidas, la simulación de operaciones con prestadores de servicios, la deducción de gastos sin requisitos fiscales y bajo figura de subcontratación de obra.

“Utilizan el esquema de Outsourcing para evadir además el cumplimiento de obligaciones patronales”

El informe agrega que la evasión del IVA en edificación y servicios inmobiliarios, en el 2010, fue de 36 mil 98 millones de pesos.

Para combatir la evasión, el estudio plantea: la realización de auditorías a empresas; el cambio en el procedimiento de pago de impuestos; la concientización para la formalización de contratos y el cruce de fuentes de información. Así como el uso de la factura electrónica, la actualización del catastro público en cuanto a montos de construcción y tipos de inmuebles.²⁴

La capacidad de hacer auditorías de parte de la autoridad fiscal es crucial para evitar la evasión. Se dice que aún con un sistema fiscal muy efectivo para registrar a los causantes y detectar a evasores, la administración general del sistema será muy baja si la auditoría no es capaz de desalentar la evasión.

Mediante análisis de los sistemas de información fiscal puede detectarse a quienes incumplen con las disposiciones fiscales, que pagan menos de lo que deben o quienes reclaman devoluciones de impuestos indebidamente, pero para

²⁴ <http://mx.noticias.yahoo.com/registra-industria-construcci%C3%B3n-altos-niveles-evasi%C3%B3n-sat-050803187.html>

detectar la evasión es necesaria la investigación e inteligencia que brindan las auditorías.

3.3. Esquema de tributación

Para determinar las contribuciones es necesario realizar la contabilización de los contratos que generalmente usan los contratistas, “La contabilización de las operaciones inherentes a los contratos de construcción es, especialmente un proceso de cuantificación y distribución de resultados de transacciones que se realizan en la construcción de obras, para asignar dichos resultados a distintos periodos contables, con base en la utilización de estimación de ingresos, costos y ganancias o pérdidas.”²⁵ “El ingreso debe reconocerse en forma periódica conforme se ejecuta o progresa la construcción como si se tratara de una venta continua.”²⁶

Los métodos de contabilización de contratos se realiza mediante métodos que son: el método del grado de avance y el método de terminación del contrato, desde el punto de vista del método del grado de avance, se da reconocimiento a los ingresos a medida que progresa la actividad del contrato. Estos ingresos se comparan contra los costos incurridos para llegar al grado de avance precedente,

²⁵ Boletín D-7, Párrafo, 23, NIF 2013

²⁶ Boletín D-7, Párrafo, 24, NIF 2013, Las Normas de Información Financieras, publicadas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) en sus Boletín NIF D-7, establece el tratamiento contable de los contratos de construcción y fabricación de ciertos bienes de capital

lo cual da como resultado registrar la utilidad que puede atribuirse a la proporción del trabajo determinado.

Por otra parte, bajo el método de determinación del contrato. Se da reconocimiento a los ingresos hasta que el contrato esté terminado. Esto es, cuando sólo queda por ejecutar una parte mínima de trabajo, excepto por el fondo de garantía. Los costos y los pagos progresivos recibidos se acumulan durante el curso del contrato, pero no se da conocimiento a utilidad alguna, hasta que la actividad del contrato haya sido concluida.

En ambos métodos. Se registran provisiones para pérdidas hasta el estado de avance al que haya llegado el contrato. Además. De manera usual, se registran provisiones para pérdidas sobre el resto del contrato.

Los contratos que son utilizados en la industria de la construcción son:

Contratos de Obras

- Contratos de construcción
- Contratos de obra a precio alzado
- Contrato a precio fijo o alzado
- Contrato a precio unitario
- Contrato de obra de costo más comisión
- Contratos de obra por administración

Contrato de obra pública.

Por otro lado también se debe reconocer “Los costos del contrato que deben ser identificados, cuantificados, estimados y acumulados con un grado de exactitud,”²⁷ los costos de los contratos deben incluir los siguientes costos:

- Costos directos y
- Costos indirectos.

En esta parte de los costos es donde esta actividad ha sido severamente afectada por no poder reunir los comprobantes con los requisitos de las normas tributarias establecen.

Como se comentó, que para determinar las contribuciones a cargo del contribuyente es necesario realizar la contabilización, por lo que ahora empezaremos la estructura fiscal a la que están sujetos.

3.3.1. Esquema del Impuesto Sobre la Renta

El artículo quinto del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones son

²⁷ Boletín D-7, Párrafo, 33, NIF 2013

de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago.

Los contribuyentes dedicados a estas actividades pueden utilizar una combinación de los títulos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta dependiendo de la estructura de negocios así como las actividades realizadas

El momento de acumulación de los ingresos lo establecía hasta el 2013 los artículos 19 y 20, para 2014 este mismo ordenamiento está fundado en los artículos 17 y 18 de la LISR, donde establecen que los ingresos se consideran cuando:

- a)** Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- b)** Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c)** Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

[...] los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles [...] se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

En el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando éstas sean exigibles a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante fiscal [...]

*[...] Los contribuyentes que **celebren contratos de obra inmueble**, considerarán acumulables los ingresos provenientes de dichos contratos, en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados [...] se disminuirán con la parte de los anticipos, depósitos, garantías o pagos por cualquier otro concepto, que se hubiera acumulado con anterioridad y que se amortice contra la estimación o el avance.*

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, considerarán ingresos acumulables, además de los señalados en el mismo, cualquier pago recibido en efectivo, en bienes o en servicios, ya sea por concepto de anticipos, depósitos o garantías del cumplimiento de cualquier obligación, o cualquier otro.²⁸

Deducciones autorizadas para la industria de la construcción.

Las deducciones autorizadas del Subsector Edificación y Servicios Inmobiliarios deberán guardar los requisitos de acuerdo a las secciones de la actividad empresarial donde tributan y tendrán algunas dispensas en forma proporcional al nivel de ingresos.

²⁸ Artículo 17 de la LISR vigente para 2014

Son deducibles todas las erogaciones efectuadas, se registran en la cuenta de obras en proceso y su correlativa en el costo de obras al momento de efectuar la estimación de obra ejecutada. Los conceptos que se registran en la cuenta de obra en proceso son las adquisiciones de materiales, de mano de obra, gastos indirectos, renta de maquinaria y equipo, depreciación de la maquinaria y equipo utilizado en la ejecución de la obra. Estos conceptos son deducibles para efecto del ISR en el ejercicio que se eroguen y siempre que cumplan con los requisitos establecidos en los Artículos 29 y 29 A del Código Fiscal de la Federación, artículos 25 y 27 de la Ley del impuesto Sobre la Renta, en los mencionados artículos establecen que:

Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones **deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo** contenga los siguientes requisitos:

- La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria
- El lugar y fecha de expedición.
- La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria
- La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
- Los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.
- El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:
- Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobante fiscal digital por Internet correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación.

- Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, los cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación, señalando además, el valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.
- Señalar la forma en que se realizó el pago, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Algunos otros requisitos que se mencionan son:

- Ser gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad
- Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez

- Comprobantes cuyo monto exceda de \$2,000.00 debe estrictamente mediante cheque, transferencia electrónica de fondos, del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios o monederos electrónicos
- Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse en la forma señalada en el párrafo anterior, aun cuando la contraprestación de dichas adquisiciones no excedan de \$2,000.00

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el primer párrafo de esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros.

- Los pagos que se efectúen mediante cheque nominativo, deberán contener la clave en el registro federal de contribuyentes de quien lo expide, así como en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario"

Este y muchos más requisitos que establecen los artículos mencionados en el primer párrafo son los que aquejan a los dueños de las empresas de la construcción y a los inversionistas extranjeros, tan estricta es esta ley que vuelve a reafirma todo lo anterior en el siguiente párrafo.

“Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29

de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente”.²⁹

Cabe mencionar que si bien es cierto, las autoridades fiscales han reforzados medidas drásticas en cuanto a los requisitos y tipos de comprobantes por las erogaciones e ingresos, una situación alarmante, son las consecuencias que generan a ciertos sectores, en el caso de nuestra estudio, hablamos de la industria de la construcción, toda vez que es muy difícil que exista comprobantes fiscales en las zonas rurales, donde se desarrolla con más frecuencia las obras públicas, el servicio de internet es uno de las limitantes para la generación de los CFDI por parte de los proveedores de los insumos, anteriormente era difícil comprobar estas erogaciones ahora es casi imposible por el miedo que tienen las personas inscribirse al Registro Federal de Contribuyentes.

Opción para deducir las erogaciones estimadas

Las empresas constructoras que realicen obras consistentes en desarrollos inmobiliarios, fraccionamientos de lotes, los que celebren contratos de obra inmueble o de fabricación de bienes de activo fijo de largo proceso de fabricación y los prestadores de servicios turísticos del sistema de tiempo compartido **podrán** deducir las erogaciones estimadas relativas a los costos directos e indirectos de esas obras o de la prestación del servicio, en los ejercicios en que obtengan los

²⁹ fracción IX, último párrafo del Artículo 29 A del C.F.F.,

ingresos derivados de la misma, en lugar de las deducciones reales establecidas en los artículos 19 y 25 de la LISR, correspondiente a cada una de las obras o a la prestación de servicios mencionados; lo que le permite anticipar la deducción en el ejercicio, aunque deba ajustarla con base en las erogaciones reales que se realicen a futuro, hasta término de la obra.³⁰

La opción mencionada en el párrafo anterior no se podrá considerar dentro de la estimación de los costos directos e indirectos, las deducciones de inversiones y las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados ni los gastos de operación financiera. (Pfo. Segundo, Art. 30 LISR para 2014)

Los empresarios que ejerzan esta opción deberán presentar el aviso ante el Servicio de Administración Tributaria, en el que manifiesten que optan por lo dispuesto el Artículo 30 de la LISR, por cada una de las obras o por el inmuebles que se deriven los ingresos por la prestación del servicio, dentro de los quince días siguientes al inicio de la obra o de la celebración del contrato, según corresponda.

Una vez ejercida la opción no podrá cambiarse. Cabe resaltar que el no presentar el aviso es causa suficiente para la improcedencia de las deducciones de los costos estimados. ³¹

³⁰ Artículo 30 del LISR vigente para 2014

³¹ La información del Impuesto Sobre la Renta que se menciona en esta investigación es tomada del artículo 36 de la LISR.

El ejercicio de la opción establecida en el artículo 30 de la LISR, para deducir las erogaciones estimadas y no las reales, debe de analizarse bajo la posibilidad de anticipar las deducciones reales en el ejercicio en que se acumulan los ingresos; sin embargo, deben ajustarse a las erogaciones reales en cada obra. Es importante decir, que no se trata de una deducción ciega, sino de una deducción anticipada que, en un momento determinado, generaría diferir el pago del ISR correspondiente, pero nunca su disminución total.

El tratamiento fiscal en materia de ISR para este tipo de contribuyentes tiene sus ventajas en lo que corresponde al flujo de efectivo, dado que se logra capitalizar durante el periodo de la obra al contribuyente, y pueden pagar hasta que tengan los recursos para hacerlo y no antes, como normalmente sucede con otras personas morales que no se dedican a estas actividades.

Ejemplo de la determinación de la proporción

Factor de deducción estimado		
	Concepto	Importe
	Suma de los costos directos e indirectos estimados al inicio de la obra	6,622,700.00
Entre:	Ingreso total correspondiente al inicio de la obra	22,150,000.00
Igual:	Factor de deducción estimado	0.299

Erogaciones estimadas en el ejercicio		
	Concepto	Importe
	Ingresos acumulables en el ejercicio que inicio la obra	\$2,350,000.00
Por:	Factor de deducción estimado	0.299
Igual:	Erogaciones estimadas en el ejercicio	\$702,634.09

	Concepto	TOTAL
	Ingresos	\$2,350,000.00
Menos:	Deducción estimada	702,634.09
Menos:	Otros gastos	750,637.44
Igual:	Base	896,728.47
Por:	Tasa	35%
Igual:	ISR a cargo	\$313,854.97

3.3.2. Esquema del Impuesto al Valor Agregado

Momento de causación

Se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobre efectivamente.

Tratándose de obras de construcción de inmuebles provenientes de contratos celebrados con la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, el

impuesto se pagará, cuando efectivamente se cobren las contraprestaciones correspondientes a dichos servicios. Se podrá disminuir del monto de la contraprestación, los anticipos que, en su caso, hubieren recibido los contribuyentes, siempre que por el anticipo se hubieren pagado el impuesto al valor agregado. (Artículo séptimo transitorio)

En contratos de obra a precio alzado o por administración será a cargo del prestador del servicio, quien lo trasladará al dueño de la obra. Este en su caso, acreditará el impuesto correspondiente a dicha contraprestación y a los gastos efectuados por su cuenta y a su nombre.³²

Actividades gravadas en Industria de la Construcción

Las operaciones gravadas tienen que ver con los contratos de obras, por concepto de edificaciones de hoteles, centros comerciales, obras de urbanización e infraestructura; así como la asesoría técnica, servicios de dirección de obra y renta de maquinaria, en este tipo de contratos, el IVA trasladado por los proveedores, contratistas o sub destajistas, el 100% será acreditable, las tasas del 0%, no son aplicables en la industria de la construcción.

Actividades exentas en Industria de la Construcción

Las actividades del Subsector Edificación se encuentran exentas del pago del IVA por la enajenación del suelo, construcciones adheridas al suelo, destinadas o

³² Artículo 34 del RIVA vigente para 2014

utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte así como los asilos, orfanatorios e instalaciones o áreas dedicadas a sus moradores sin fines de lucro de acuerdo

La ampliación de casa-habitación, instalación de casas prefabricadas utilizadas como habitación, estarán exentas de este impuesto siempre que la persona que preste el servicio de construcción proporcione la mano de obra y materiales. Las instalaciones o trabajos de electricidad, hidráulicos, trabajos de albañilería, carpintería, herrería aplicarán la tasa general del 16%.³³

En el Subsector Servicios Inmobiliarios, de acuerdo con la naturaleza de su actividad, será exento el arrendamiento de casa habitación excepto cuando se rente amueblado y se ajustará a las demás tasas, dependiendo del lugar donde se arriende el inmueble.

Acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado

“La reforma fiscal para el año 2000, para efecto del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, se adecua para poder acreditar a 100% todas las adquisiciones que realicen de las actividades gravadas y únicamente aplicar el factor de acreditamiento a las erogaciones realizadas en inversiones y gastos, **de acuerdo**

³³ ArtículoS 9, fracciones I, II y IV, LIVA, 28 y 29 del RIVA vigente para 2014

con la proporción que guarden las actividades gravadas y tasa “0” de las exentas” ³⁴

	DETERMINACION DE LA PROPORCION
	Actividades gravadas y a tasa 0% (INGRESOS)
Entre:	Total de actividades (gravadas y exentas)
Igual:	Proporción de IVA acreditable para aplicarse al IVA no identificado con actividades exclusivamente gravadas o exentas

	IVA de bienes, servicios y arrendamientos no identificado con actividades exclusivamente gravadas o exentas
Por:	Proporción de IVA acreditable para aplicarse al IVA no identificado con actividades exclusivamente gravadas o exentas
Igual:	IVA acreditable de bienes, servicios y arrendamientos no identificado con actividades exclusivamente gravadas o exentas

El IVA no acreditable conforme al cálculo anterior, será una deducción autorizada, situación que se precisa porque en el caso del Subsector Edificación y Subsector

³⁴ Estudio del régimen de empresas constructoras, C.P.C. Carlos R. Mathelín Leyva

Servicios Inmobiliarios incrementan sus costos, cuando se dedican a la enajenación y arrendamiento de inmuebles destinados a casa habitación.³⁵

3.4. Fiscalización a Empresas de la Construcción.

Algunas empresas relacionadas con la construcción están en la lista de contribuyentes que emitieron comprobantes “apócrifos” como lo señala:

CIUDAD DE MÉXICO — El portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) y el Diario Oficial de la Federación publicaron el 'LISTADO de contribuyentes que emitieron comprobantes fiscales que simulan operaciones inexistentes', en el que aparecen distintas empresas relacionadas con la construcción.

La oficina de gobierno puntualizó que existen firmas que emitieron comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, razón por la cual se presume la inexistencia de las operaciones amparadas con dichos comprobantes.³⁶

En el 2008 y el primer trimestre de 2009 el SAT realizó 764 revisiones a contribuyentes inscritos en este sector, debido a que tan sólo en 2008 detectó mil 971 sospechosos, considera a este sector con alto riesgo en la evasión, operando

³⁵ Artículo 5, primer párrafo LIVA vigente para 2014

³⁶ <http://www.obrasweb.mx> Lunes, 13 de enero de 2014 a las 16:00
POR [Redacción Obras](#)

bajo esquemas de simulación de operaciones para omitir ingresos, declaran pérdidas fiscales y/o deducciones inexistentes o facturas falsas.³⁷

Para el sistema fiscal mexicano hay una percepción clara de que el combate a la evasión y la promoción del cumplimiento de las reglas para el pago de los impuestos requiere de un eficaz sistema de fiscalización a los causantes y la recuperación de los montos defraudados al fisco así como la aplicación de multas, el cobro de recargos y actualizaciones a los contribuyentes morosos. Esto explica que en los últimos años el sistema de fiscalización se haya vuelto más riguroso y que haya aumentado la intensidad de la supervisión, mejorando los resultados obtenidos en el pasado.

3.5. Consecuencia de la evasión en la propia industria de la construcción

A consecuencia del delito de evasión fiscal que la mayoría de las empresas de este sector han cometido han afectado las finanzas su propia empresa ya que constructora no presentan cifras reales por lo que lleva a los empresarios a tomar decisiones inadecuadas, o lo más grave aún, llevar doble contabilidad, la real y la que generadora del delito de evasión fiscal.

³⁷ **AGENCIA REFORMA**; Noticias, Sección de Finanzas, lunes 27 de abril 2009, SAT detecta Empresas Evasoras, <http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia>

Esta situación hace que los empresarios declaren pérdidas que disminuyen su capital y generando deudas ficticias exageradamente elevadas, situación que limita a este sector el acceso a los créditos de financiamiento.

De acuerdo con los resultados de la encuesta trimestral sobre Condiciones Generales y Estándares en el Mercado del Crédito, realizada en diciembre del 2012 por el Banco Central, en general se observan condiciones algo más restrictivas en la oferta de financiamiento a empresas constructoras e inmobiliarias

Los bancos consultados atribuyeron estas mayores restricciones a perspectivas menos favorables del entorno económico del sector inmobiliario, manifestándose en un aumento del spread sobre el costo de fondo y mayores requerimientos de garantías, lo que el sector inmobiliario no puede garantizar por la situación que ya hemos venido comentando, todas ves que en ocasiones solo realiza su actividad vía subcontratación por falta de inversión en activos fijos.

Otra de las consecuencias que ocurre por la evasión, es la poca posibilidad de entrar a una licitación de obra pública, toda vez que de acuerdo a las normas establecidas son muy específicas, hablando en términos generales, les solicitan un mínimo de capital, su última declaración anual, las declaraciones parciales y estados financieros actualizados, anteriormente solicitaban estos estados financieros en forma analítica firmados por Contador Público, actualmente los solicitan firmados por un Contador Público Certificado, situación que aqueja a

todos los empresarios del sector inmobiliario, ya que a solo les interesa ganar la licitación sin medir consecuencias, no se han dado cuenta que al evadir al fisco la repercusión se refleja en sus propias finanzas al grado de que en ocasiones solicitan a sus asesores modificar su contabilidad para generar el capital solicitado por la institución, tomando enormes riesgos. Mismos riesgo son para quien accede a esta petición, toda vez que está certificando información falsa.

3.5. El costo beneficio en el pago de las contribuciones.

Las altas tasas de las contribuciones y las limitantes en las deducciones de las erogaciones debilitan a la inversión en la infraestructura, lleva a la industria de la construcción a cometer algún delito fiscal el más frecuente la evasión.

Con la evasión fiscal este sector se debilita financieramente por las perdidas fiscales declaradas siendo una limitante para el acceso a créditos financiamiento por parte de una institución bancaria, toda vez que este sector no puede darles certeza de poder solventar los pagos por el crédito.

Si estas empresas acumulan el total de sus ingresos para su declaración y entero de los impuestos, pueden tomar decisiones más adecuadas, optimizar las operaciones, tener un mejor control administrativo de los recursos, tener la posibilidad de aumentar el capital contable y/o patrimonio, el que le permita respaldar algún crédito bancario o ante terceros.

3.7. La industria de la construcción factor de desarrollo económico del país

“A pesar de sus potencialidades, la industria de la construcción no ha podido mantener el ritmo de inversión como consecuencia de las crisis recurrentes, la insuficiencia de finanzas públicas, la falta de estímulos claros y condiciones de certidumbre.” ³⁸

“La construcción aporta el siete por ciento al Producto Interno Bruto, genera 4.6 millones de empleos directos y representa el ocho por ciento del total de empleos que se generan cada año en el país por su efecto multiplicador de cada 100 pesos que se destinan a la construcción, 54 pesos se emplean para la compra de servicios y materiales que ofrecen en 37 de las 73 ramas económicas del país.” ³⁹

“Este sector empresarial genera empleo, reactiva la economía local, mejora la calidad de vida de la población, atrae inversión y genera competitividad, sin embargo, en México existen deficiencias en requerimientos básicos de la competitividad como la preocupante calidad de las instituciones, la pobre gobernanza pública aunado a la corrupción, los bajos niveles de confianza ciudadana hacia los políticos, la ineficiencia gubernamental, **el oneroso sistema**

³⁸ Presidente de la Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción, Héctor Ruiz Luna, en el boletín de prensa, Oaxaca Oaxaca, 3 de junio 2010. <http://www.cmic.org/cmhc/comunicadosdeprensa/bprensa04062010.htm>

³⁹ IDEM ⁷

fiscal, los elevados índices de criminalidad y la violencia con altos costos para la ciudadanía y los negocios.”⁴⁰

La industria de la construcción en México enfrenta una gama de retos que deben de ser atacados si es que va a mantener y de ser posible, mejorar su competitividad, estos “ factores por las que se ve afectadas, teniendo un mayor porcentaje la falta de clientes con un 62%, la falta de Crédito representa un 2% de la problemática de la Industria, la bajas ganancias representan un 10.06%, problemas con los clientes y con las Autoridades con un 2.13% y 0.20% respectivamente, esto se debe mucho a la competitividad, el que no paguen a tiempo en la construcción representa un 4.55% ”⁴¹, aunando a estos factores tenemos las altas tasas impositivas para el pagos de impuestos que representa un 26%.

Aun con todas las debilidades y deficiencia que tienen el país “el titular de la Unidad de Planeación Económica de la Secretaría de Hacienda, Miguel Messmacher, planteó la necesidad de imponer mayores cargas tributarias para incrementar el gasto en infraestructura y lograr una tasa de crecimiento de entre 6 y 7 por ciento.”⁴² lo que tendrá como consecuencia aumento en los delitos fiscales como es la evasión fiscal, debilitando aun más a la industria de la construcción.

En febrero, el valor de producción generado por las empresas constructoras en el país descendió 3.9% respecto a igual mes de 2013, con lo que acumula 10 meses

⁴⁰ IDEM ⁷

⁴¹ <http://www.eumed.net/libros/2007/>, de acuerdo a los resultados del INEGI

⁴² <http://www.jornada.unam.mx/2010/06/07/index.php?section=economia&article=021n1eco>

con caídas a tasa anual, de acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI).

La dependencia señaló en un comunicado que en el primer bimestre de 2014 el valor de producción de las empresas constructoras disminuyó 3.9% en términos reales, en comparación con el mismo periodo de 2013.

Con base en los resultados de la Encuesta Nacional de Empresas Constructoras (ENEC), el INEGI explicó que el retroceso anual de 3.9% en el valor de producción de estas empresas se debió a las bajas en los subsectores de trabajos especializados para la construcción de 9.2%, y en el rubro de edificaciones (-7.9%); mientras que el indicador de construcción de obras de ingeniería civil se elevó 1.4%.

Asimismo, detalló que en el segundo mes de este año, la construcción contratada por el sector privado representó 54.9% del valor total (63.6 pesos de cada 100 se destinaron a edificación). En tanto, la correspondiente al sector público fue de 45.1% (74.6 de cada 100 pesos contratados para obras de ingeniería civil).

El organismo subrayó que -a tasa anual- en el segundo mes de 2014 el personal ocupado en las empresas constructoras bajó 3.9%, las horas trabajadas cayeron 4.6%, mientras que las remuneraciones medias reales pagadas disminuyeron 1.1%.⁴³

⁴³ Fecha de publicación: 2014-05-05

Constructoras en México continúan a la baja

El valor de la producción de las empresas de este sector disminuyó 3.9% en el primer bimestre del año

4. PROPUESTA

Es cierto que la industria de la construcción tienen muchas limitantes en el régimen de tributación vigente se debe considerar ciertos elementos indirectos para la estimulación de la recaudación como es la aplicación eficiente de los recurso con el objetivo de generar fuentes de empleo, los contribuyentes estarán dispuestos a contribuir para el gasto público, reduciendo la búsqueda de alternativas de elusión, evasión fiscal o cualquier otro delito fiscal.

Para solucionar el problema planteado es necesario que se haga una **verdadera Reforma Hacendaria**, cabe mencionar que esta propuesta ya se ha realizado por la democracia participativa sin respuesta favorable, por ello, en **esta investigación se propone una reforma fiscal flexible en la estructura del calculo de los impuestos, con facilidades administrativas opcionales en relación a las deducciones, aplicando un 20% de deducciones sin requisitos fiscales por cada contrato de obra** esta propuesta permitirá al sector de la industria de la construcción cumplir de una manera sencilla, eficiente y eficaz sus obligaciones fiscales en tiempo y forma, combatiendo así la evasión fiscal, impulsará la inversión en infraestructura del país generando más empleos que permitan un mejor desarrollo económico de nuestro país.

Esta flexibilidad en la determinación de los impuestos, también debe ser energética en la exigencia del cumplimiento de las obligaciones, con las

sanciones máximas a los contribuyentes que opten por la facilidad propuesta y que a pesar de ello no cumplan en tiempo y forma con sus obligaciones fiscales, o si se detecta que aun con esta facilidad sigue cometiendo el delito de evasión o elusión.

La facilidad administrativa en relación a las deducciones solo será para la alimentación y hospedaje del personal que supervise las obras, fletes para el traslado del materia prima como es: piedra, arena, ladrillo y agua, realizadas en las zonas rurales donde se realiza principalmente las actividades de las constructoras, donde difícilmente se puede obtener comprobantes que reúnen con los requisitos que establecen las leyes fiscales.

CONCLUSIONES

De la presente investigación se desprenden una serie de conclusiones relevantes respecto a la evasión de la industria de construcción que mencionaremos.

Con el estudio de los antecedentes del Régimen Especial de Tributación que gozaba las constructoras, hasta el año de 1981 concluimos que es urgente una reforma hacendaria que beneficie a todos los sectores de una manera especial a la Industria de la Construcción ya que este sector genera un gran número de empleos directos e indirectos, siendo un pilar fundamental para el desarrollo económico de nuestro país, se ha visto severamente afectado con las reformas fiscales de los últimos años.

Con las respuestas a las preguntas realizadas al inicio de la investigación podremos tener un mejor entendimiento de la problemática que aqueja a los sectores directa e indirectamente relacionados a la construcción.

Preguntas de Investigación

¿Cuál es la causa que lleva a la industria de la construcción a evadir los pagos de sus contribuciones?

Son varia los factores que obligan a este sector a cometer algún delito fiscal como es la evasión fiscal, para evitar el pago total o parcial de sus impuestos, esto, por

la transición del Régimen Especial de Tributación al Régimen General de Ley, con un sistema tributario muy complejo, contribuciones exageradamente altas, la falta de conciencia contributiva, otro de los factores muy importante es que, en estas industrias los involucrados en la administración son los ingenieros, arquitectos y técnicos que solo se preocupan en generar ingresos dejando a un lado el cumplimiento de obligaciones fiscales adquiridos.

¿Cómo se puede disminuir la evasión fiscal en el ramo de la construcción?

Llegamos a la conclusión que la forma más adecuada para disminuir la evasión fiscal, es una verdadera reforma hacendaria, donde se disminuyan las tasas contributivas, otorgue facilidades administrativas en cuanto a la deducción de alimentación y hospedaje del personal que supervise las obras, fletes para el traslado del materia prima como es: piedra, arena, ladrillo y agua, realizadas en las zonas rurales e imponiendo sanciones más energéticas a contribuyentes que no cumplan con sus obligaciones en materia fiscal.

¿Cuál es el costo beneficio que tienen al cumplir correcta y oportunamente el pago de sus contribuciones?

Al cumplir de forma oportuna y correcta cada una de las obligaciones fiscales, estas industrias mejora sus finanzas, con un mayor control en sus los ingresos y egresos, excelentes tomas de decisiones para optimizar sus operaciones administrativas, aumento en su capital y/o patrimonio que le permita el acceso a

financiamientos, y a licitaciones de obras públicas, evitar las molestas revisiones por parte de las Autoridades Hacendaria.

¿Cómo afecta la evasión fiscal en el acceso a créditos financieros?

En esta industria, la evasión fiscal ha llegado a afectar de una manera considerable en el acceso de créditos financieros requeridos para realizar su actividad, toda vez, que su capital y/o patrimonio no es lo suficientemente sólido que permita garantizar el pago de este financiamiento, ahora bien, esta situación se da porque se consideran operaciones ficticias que provocan pérdidas fiscales para evadir el pago de los impuestos generados por sus ingresos.

¿Cuáles son las consecuencias que sufre el país con la evasión fiscal?

La evasión fiscal afecta gravemente a la inversión de infraestructura ocasionando que el PIB que genera esta industria sea cada vez menor, aumentando el desempleo directo e indirecto, debilitando también la economía local en donde se llevan a cabo obras importantes, por lo tanto, esta situación conlleva a un problema social que es el aumento de delincuencia, por la falta de empleos.

Lo anterior nos ha llevado a concluir que la hipótesis planteada ha sido comprobada, que esta industria necesita urgentemente una verdadera reforma fiscal donde se considere ciertas facilidades administrativas para este sector y que estas facilidades sean aplicables en todos los impuestos vigentes. Otorgando

una facilidad en la comprobación de las erogaciones que actualmente les es difícil comprobar con todos los requisitos que establecen las leyes fiscales, sería el comienzo al combate de los delitos fiscales que aqueja a las autoridades hacendarias y al gobierno mismo, si bien es cierto, al otorgar ciertas facilidades fiscales los mismos empresarios estarían sujetos a condiciones muy específicas a sanciones severas en caso de no cumplir de forma correcta la facilidad otorgada.

FUENTE DE CONSULTA

Bibliografías

Estudio del Régimen Fiscal de Empresas Constructoras, Novena Edición Carlos R. Mathelin Leyva, Colegio de Contadores Públicos de México.

Agenda Tributaria, Correlacionada 2014

Constructoras, régimen contable, fiscal y de seguridad social Pérez Chávez Campero Fol, Taxx editores

Derecho Fiscal Constitucional, quinta edición, Hugo Carrasco Iriarte, OXFORD

Derecho Fiscal Mexicano, Narciso Sánchez, Editorial Porrúa

Derecho Fiscal, segunda edición, Raúl Rodríguez Lobato, OXFORD

Diccionario Contable Administrativo, José Isauro López López

Normas de información financiera 2013

Fuente Jurídica

Código Civil Federal

Constitución Política de los Estado Unidos

Ley a los Depósitos en Efectivo

Ley de Caminos y Puentes Autotransporte Federal

Ley de Obras Públicas y Servicios relacionados con las mismas (LOPS) y su Reglamento (RLOPS)

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Tesis consultadas

Decisiones de comportamiento irregular y evasión fiscal en la empresa. Un análisis causal de los factores organizativos, Pilar Martínez Fernández, Universidad de Málaga

Ensayos Sobre la Teoría de la Evasión y Elusión de Impuestos Indirectos, Roberto J. Arias, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata (agosto 2010)

Evasión Fiscal en México: causas y soluciones, Nancy Stephanie Guarneros Aguilar, Universidad Veracruzana, diciembre 2010

Estudios del Tema

Estudio de evasión fiscal en el sector de la construcción 2002-2010, adjudicación directa no. Ad-aors6-008/2011. Instituto politécnico nacional, diciembre, 2011.

Evasión y elusión fiscal: su abordaje a través de la integración de una nueva estrategia educativa, Dra. Adriana Verónica Hinojosa Cruz, Centro de Estudios, Parlamentarios CEP-UANL, Septiembre 2008

Medidas para reducir la evasión y elusión fiscales, Resumen Ejecutivo, Convención Nacional Hacendaria, 19/ABRIL/ 2004.

Páginas de Internet

<http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>

<http://www.idconline.com.mx/>

<http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia>

<http://www.elsiglodetorreon.com.mx>

<http://www.cmic.org>

<http://www.eumed.net/libros/2007>

<http://www.jornada.unam.mx>

<http://imcp.org.mx/areas-de-conocimiento/fiscal/la-literatura-fiscal-acerca-de-la-industria-de-la-construccion-es-escasa-por-ello-y-debido-a-su-caracter-multidisciplinario-estudio-del-regimen-fiscal-de-empresas-constructoras-es-indispensable-y>

<http://www.ejournal.unam.mx/bmd/bolmex100/BMD10008.pdf>