



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y
ADMINISTRACIÓN**

**OUTSOURCING, EFECTOS ECONÓMICO-
SOCIALES EN MÉXICO**

**DISEÑO DE UN SISTEMA O PROYECTO
PARA UNA ORGANIZACIÓN**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA**

PRESENTA:

HIRAM BENJAMÍN RUBIO GUZMÁN

ASESOR:

DR. JOSE ALFREDO DELGADO GUZMÁN



MÉXICO, D.F.

Marzo 2013



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

DEDICATORIAS

A mi Hijo

*Por enseñarme lo fácil que es la vida y darme el motivo más bello para sonreír cada día...
Por tu amor y tus abrazos, pero sobre todo por existir...*

A Papá y Mamá

Por su amor, comprensión, apoyo permanente y enseñanzas recibidas... Por proveerme de las herramientas que me han hecho llegar hasta este punto de la vida y por creer en mí...Los amo con todo mi corazón...Sin ustedes nada de esto sería posible...

A Karina

Por aceptar ser mi compañera incondicional, por tu amor, tu paciencia, tu apoyo, tu comprensión... y por el ser humano excepcional que has sido conmigo....Gracias por todo lo que has hecho por mí, pues mis éxitos y crecimiento han sido gracias ti.....Te Amo.....

A mi Hermana

Por el cariño y amor que me has brindado en los momentos felices y difíciles....Por siempre estar allí a pesar de la distancia y sobre todo por establecer el vínculo más fuerte para unir a la familia.

A Tomás

Por asumir con amor y dedicación una responsabilidad enorme, por los consejos, la orientación y el apoyo incondicional en los momentos de aciertos y errores. Por siempre estrechar mi mano y convertirme en la pieza fundamental de mi crecimiento humano y profesional...pues gran parte de lo que hoy realizo ha sido gracias a ti...

A mis seres queridos pues hoy puedo retribuirles de alguna forma lo que han hecho por mí...

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	5
OBJETIVOS DE LA ENTIDAD	7
POLÍTICAS.....	10
MISIÓN DEL SAT.....	12
VISIÓN.....	14
HISTORIA DE LA ORGANIZACIÓN.....	15
ESTRUCTURA DEL SAT	19
Jefe del SAT	22
Administración General de Aduanas	24
Administración General de Servicios al Contribuyente	27
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.....	29
Administración General de Grandes Contribuyentes.....	31
Administración General Jurídica	33
Administración General de Recaudación	35
Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de Información	37
Administración General de Evaluación	40
Administración General de Planeación	42
NECESIDAD O PROBLEMÁTICA EN LA ORGANIZACIÓN	43
PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	47
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	47
ALCANCE	47
JUSTIFICACIÓN.....	47
MARCO TEÓRICO.....	53
Entorno Mundial del Outsourcing	54
Panorama Nacional	58
Fuente. Estudio económico de México 2011 de la OCDE. Empleo e Ingreso por trabajo formal.....	60
Estudio de la Universidad Autónoma de Nuevo León relativo al Outsourcing	60

Justificación del estudio de la Universidad de Nuevo León relativo al Outsourcing.....	60
Revisión del marco legal	61
Análisis de las sociedades con esquemas jurídicos	63
Estimación de la evasión por concepto del Impuesto Sobre la Renta sobre nóminas a través de terceros	64
Aspectos Jurídicos a Considerar.....	65
Alimentos	68
Sociedad Cooperativa.....	68
Cobros de los socios en la Sociedad Cooperativa	70
Manejo de los Fondos Previsión Social para las Sociedades Cooperativas.....	71
Sociedad en Nombre Colectivo y Sociedad en Comandita Simple	72
Acciones del SAT	73
Acciones para las Sociedades Cooperativas.....	75
Aspectos a considerar para las Sociedades Cooperativas.....	76
Procedimientos para la Fiscalización de las Sociedades	77
Acciones para las Sociedades en Nombre Colectivo, Sociedades Civiles Particulares y Sociedades en Comandita Simple	79
Procedimiento de Fiscalización.....	80
Acciones para las Empresas Integradoras	81
Procedimiento de Fiscalización.....	82
Análisis a los Subprogramas de Fiscalización	84
Resultado de los Programas de Fiscalización	84
Reforma a la Ley Federal del Trabajo.....	86
PROPUESTA DE SOLUCIONES O MEJORA.....	88
RESULTADO Y APORTACIONES.....	92
CONCLUSIÓN	96
BIBLIOGRAFÍA	97
ANEXO 1.....	99

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se desarrolló con el fin de plantear la solución a la problemática que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) enfrenta al efectuar la recaudación correspondiente por operaciones de Outsourcing. El presente trabajo nace a partir de una auditoría realizada al SAT por parte de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y en la cual participé directamente, sobre la problemática antes descrita, donde surgieron observaciones a las acciones que el SAT había establecido para combatir el Outsourcing.

A partir del análisis de los distintos escenarios bajo los que puede operar este esquema, del marco jurídico nacional, de las deficiencias observadas durante la revisión y de diversos estudios sobre el tema, se construyeron posibles rutas para llegar a una solución que si bien no es a corto plazo, si resulta factible y progresiva para implementar; fue necesario analizar también la normativa interna de la institución a fin de establecer y delimitar el campo de acción sobre el cual el SAT puede actuar y desempeñar sus funciones y atribuciones.

Por otro lado, quiero destacar que el proceso de auditoría hizo permisible también, estudiar directamente la labor de las áreas que desarrollan la fiscalización, la interacción de las mismas y los mecanismos de control implementados, por lo que gran parte de las opiniones que emito en el cuerpo del trabajo están sustentadas por las técnicas de auditoría empleadas, por los procedimientos diseñados para la revisión del tema en la entidad y por la metodología de revisión y alcance permitido a la ASF; la crítica directa da pauta a las mejoras que propongo como solución a la fiscalización del Outsourcing.

El Outsourcing, como esquema de evasión fiscal y bajo el supuesto de “estrategia fiscal”, ha sido una práctica que en años recientes se ha incrementado de forma exponencial, cuya operación dolosa perjudica al Trabajador, al Estado y al Fisco Federal. Esta figura se creó con el objetivo de optimizar los recursos humanos y económicos de las entidades públicas y privadas, para practicarse bajo una conducta ética por parte de los empleadores, y en apego a las disposiciones legales; dicho esquema no debe refugiarse en interpretaciones jurídicas que resulten provechosas a los bolsillos de los patrones ya que si bien existen aún vacíos legales que perjudican el vínculo de la relación subordinada y la recaudación de las contribuciones, también existen controles que se pueden implementar y de los cuales se puede echar mano con apoyo de la infraestructura con la que cuenta el SAT.

Hay señalar que existen diversos estudios e investigaciones realizadas en torno al Outsourcing y su problemática, los cuales han sido coincidentes en aquellos puntos que refieren a una urgente atención en la modificación de la estructura legal y poder combatir conductas impropias, ventajosas y dolosas que afectan a las partes involucradas en la relación laboral.

La mayoría de los estudios antes mencionados, han abarcado esta figura desde un panorama general y enfocado directamente a la perspectiva empresarial, estimando las fallas o deficiencias que el SAT pueda tener y generalizando la problemática para todas las sociedades mercantiles. Sin embargo y sin demeritar ninguna labor antes señalada, ningún estudio ha comentado las oportunidades específicas que radican en las áreas que participan en el seguimiento del Outsourcing y que componen la estructura del SAT, toda vez que la fuente de información que alimenta el presente trabajo, proviene de documentación oficial que la entidad entregó para la realización de la auditoría.

Con base en lo anterior es que cada punto de la estructura del presente trabajo se diseñó a partir del estudio del modelo de control interno implementado en cada área de la entidad, aunado a los hallazgos derivados de la auditoría efectuada a la entidad.

OBJETIVOS DE LA ENTIDAD

De acuerdo al Art. 1 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria¹, el SAT es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, con facultades ejecutivas y atribuciones establecidas propias.

Con base en lo anterior el SAT tiene como objetivo y responsabilidad “la aplicación de la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria”.²

Como se puede observar, los objetivos del SAT desprenden del Art. 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, que a la letra menciona como obligación de los mexicanos: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Si bien existe un mandato constitucional como pilar principal de los objetivos y funciones de la entidad, el SAT requiere también del desarrollo de herramientas que contribuyan a la consecución de los objetivos con base en sus atribuciones a fin de incentivar al cumplimiento voluntario por parte de las personas físicas y morales.

El artículo 7 de la Ley del Servicio y Administración Tributaria contempla las atribuciones que gozará la entidad, las cuales se enuncian de la siguiente forma:

I	Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable.
II	Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera.
III	Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;
IV	Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;
V	Ejercer aquéllas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración

¹ Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, con la última reforma del 09 de abril de 2012.

² Artículo 2 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria

	tributaria.
VI	Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera.
VII	Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.
VIII	Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia.
IX	Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud.
X	Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera.
XI	Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo.
XII	Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.
XIII	Proponer, para aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. Se entenderá como política de administración tributaria y aduanera el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes.
XIV	Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión.
XV	Contribuir con datos oportunos, ciertos y verificables al diseño de la política tributaria.
XVI	Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan.

XVII	Emitir los marbetes y los precintos que los contribuyentes deban utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen.
XVIII	Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables

Fuente. Art. 7 de la Ley de Servicio de Administración Tributaria

Bajo estas atribuciones, el SAT ha vertido la construcción de sus herramientas, mismas que se traducen en políticas tributarias, cuyo fin será el establecer sujetos, objetos, bases, tasas, tarifas, cuotas o cualquier otro tipo de contribuciones que participen en la recaudación federal.

El SAT plantea sus objetivos considerando dos aspectos; el primero referente a la eficiencia recaudatoria y el segundo a los planteados en el Plan Nacional de Desarrollo 2007 - 2012³ mismos que se comentarán posteriormente. Los objetivos mencionados en primera instancia, aluden a la obtención de un crecimiento por eficiencia recaudatoria de Ingresos Tributarios Administrados por el SAT, en 1% con relación al PIB durante los próximos 5 años⁴ y son los que a continuación se enlistan:

- Acelerar la tendencia en la reducción de la evasión, con el objetivo de llegar al año 2012 al nivel de 15% del potencial recaudatorio. El último estudio disponible arroja una evasión de 27% en 2004.
- Alcanzar un costo de recaudación no mayor de 0.0090 pesos por peso recaudado en 2012; al cierre de 2006, el costo fue de 0.0106 pesos.
- Mantener la tendencia a la baja en la percepción del contribuyente sobre el nivel de corrupción en el SAT, y lograr que el Índice General de Percepción de la Corrupción pase de 30% obtenido en 2006 a 20% al cierre de 2012.
- Lograr dar continuidad a los resultados positivos en la percepción de la Imagen General de la Administración Tributaria y colocarla en 85%; al cierre de 2006 fue cercana a 80%.

Los objetivos referentes al segundo aspecto se basan en la creación de “Planes Estratégicos” diseñados por la entidad, cuyo fin se fundamenta en los 4 ejes⁵:

- Facilitar y motivar el cumplimiento voluntario.
- Combatir la evasión, el contrabando y la informalidad.
- Incrementar la eficiencia de la administración tributaria.

³ Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 para el Servicio de Administración Tributaria, Introducción.

⁴ Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 para el Servicio de Administración Tributaria, Objetivos

⁵ Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 para el Servicio de Administración Tributaria, Mensaje Agustín Carstens Carstens

- Contar con una organización integrada, que sea reconocida por su capacidad, ética y compromiso.

Estos objetivos generales representan la guía para alcanzar la mayor eficiencia, eficacia, calidad y transparencia. Su mecanismo de seguimiento permitirá medir los avances de la Administración Tributaria y ponerlos a disposición de la opinión pública y de la ciudadanía⁶.

La amplitud de funciones, el alcance y la responsabilidad de la entidad, detonan en un plan de acciones que, con base en los objetivos antes mencionados, persigue el aumento del cumplimiento de las obligaciones de todos los contribuyentes, pero sobre todo para busca la eficiencia y eficacia recaudatoria bajo los preceptos establecidos en el Art. 31 fracc. 4ta. constitucional, donde se establece la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

POLÍTICAS

El autor Wayne Parsons señala que “la Evolución del análisis de políticas públicas debe situarse en el contexto de racionalización del Estado y de la política como una actividad en la que se formulan políticas pública. El surgimiento de los métodos propios de las ciencias naturales aportó el marco básico para el desarrollo del estudio de la sociedad y la administración pública”.⁷ Trudi Miller, señala que las ciencias naturales representan el enfoque sobre la administración pública y las ciencias políticas bajo 2 supuestos implícitos: 1) las leyes que rigen el comportamiento humano escapan al control humano, y 2) las unidades de análisis en los sistemas sociales son muy parecidas a lo largo del tiempo y el espacio.⁸

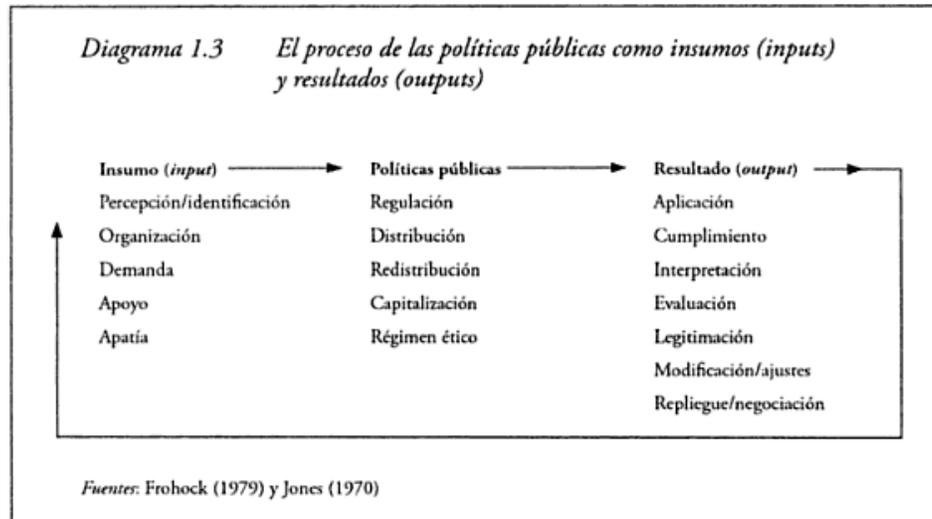
Antes de entrar a detalle con el análisis de las políticas del SAT, vale la pena analizar el modelo desarrollado por David Easton (1953 y1965) referente a la aportación vital de las políticas públicas. Las principales características de este modelo, son la aproximación al proceso de las políticas públicas en función de los insumos recibidos, en forma de flujos provenientes del entorno; las demandas dentro del sistema político (insumos internos) y su conversión en resultados e impactos de las políticas públicas⁹.

⁶ Mensaje de Agustín Carstens Carstens plasmada en el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012.

⁷ Wayne Parsons Políticas públicas: una introducción a la teoría y la práctica del análisis de políticas públicas.

⁸ Wayne Parsons Políticas públicas: una introducción a la teoría y la práctica del análisis de políticas públicas.

⁹ Wayne Parsons Políticas públicas: una introducción a la teoría y la práctica del análisis de políticas públicas.



Fuente. Wayne Parsons, Políticas Públicas: Una Introducción a la Teoría y la Práctica del Análisis de Políticas Públicas.

El modelo anterior combina los insumos sociales y políticos que se esperan por la sociedad y por la administración de la organización pública y proveer de resultados o las salidas que son el producto de dichos insumos, a fin de plantear directrices que permitan marcar una pauta operativa y por ende trazar el rumbo organizacional.

En la situación nacional actual, la APF versó sus políticas en un Plan Nacional de Desarrollo (PND), que es el rector de los programas institucionales, sectoriales, especiales y regionales, y que orienta la coordinación de las tareas del Poder Ejecutivo con las de los Poderes Legislativo y Judicial, y los órdenes de gobierno estatal y municipal. El PND constituye el documento que establece los ejes de política pública a partir de los cuales se determinan los objetivos nacionales, las metas, las estrategias que rigen la acción del gobierno y que está integrado por cinco capítulos que corresponden a los ejes de política pública, que son: Estado de Derecho y Seguridad; Economía Competitiva y Generadora de Empleos; Igualdad de Oportunidades; Sustentabilidad Ambiental; Democracia Efectiva y Política Exterior Responsable.

Particularmente el SAT basa su labor en políticas generales que delimitan y enmarcan puntualmente los objetivos trazados para el desarrollo de sus funciones; dichas políticas son:¹⁰

- Servicios al contribuyente, para promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones del contribuyente.
- Recaudación, para lograr mayor efectividad al exigir los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes.

¹⁰ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/

- Fiscalización, con el fin de asegurar el cumplimiento del contribuyente en tiempo y forma y para generar mayor percepción del riesgo.
- Aduanas, para lograr una mayor facilidad, cumplimiento y control en materia de comercio exterior

Con respecto a la primera política, es un gran acierto que la entidad opte por definir en primer lugar el servicio al contribuyente y que en lugar de optar por una política agresiva, estipule una que el contribuyente perciba de mejor forma. Para cumplir con lo anterior, la entidad implementó mejoras de atención al contribuyente al simplificar trámites, diversificar la fuerza de información, unificando los servicios en todo el territorio nacional y desarrollando estrategias para auxiliar al contribuyente.

La segunda política requiere una mayor concentración de esfuerzos por parte de todas las áreas que integran el SAT, puesto que la eficiencia recaudatoria, no solo se logra cuando el contribuyente cumple voluntariamente, sino que también se logra al desarrollar candados efectivos contra las conductas poco honestas que perjudican la recaudación bajo cualquier perspectiva.

La política de fiscalización se enfoca tanto a los contribuyentes, como a los sectores de donde surge esta, es necesario enfatizar que el SAT desarrolla y actualiza los denominados “Programas de Fiscalización”, cuya función es estudiar conductas, implementar controles, analizar entornos y proponer acciones eficaces que salvaguarden a la recaudación de un potencial daño intencional.

Finalmente con respecto a la última política, el SAT juega un papel muy importante al ser el máximo órgano fiscalizador en todas las zonas donde se el comercio exterior tenga presencia, por tanto, gran parte de los esfuerzos de la entidad son canalizados a las aduanas, lo que permite detectar los riesgos inherentes a las operaciones que allí se realicen y puedan vigilar que las transacciones se efectúen bajo el marco normativo bajo las que fueron previstas.

MISIÓN DEL SAT

Dentro de las definiciones que el diccionario de la Real Academia Española asigna a la palabra misión, están los siguientes: “Comisión temporal dada por un Gobierno a un diplomático o agente especial para determinado fin” ó “Poder, facultad que se da a alguien de ir a desempeñar algún cometido”. Estos significados proveen un enfoque parcial para lo que se considera como misión, dentro de la Administración Pública Federal (APF), toda vez que no se puede equiparar la misión de una entidad pública, con una privada donde el fin lucrativo es la diferencia primordial, el objeto también será distinto.

Desde una perspectiva propia, la misión es el sentido original que una organización debe plantear y perseguir, es decir, se convierte en la razón del funcionamiento integral de dicha organización. Esa frase u oración corta, debe responder al porque de la creación y permanencia de una empresa o entidad y lograr que la gente que la rodea, la integre a su vida y a su vez la transmita para generar un ambiente de éxito bajo cualquier entorno.

Existen varios autores que proponen una definición de misión; dentro de esos autores, se encuentra Enrique Franklin, que¹¹ alude a la misión como: “El enunciado que sirve a la organización como guía o marco de referencia para orientar sus acciones y enlazar lo deseado con lo posible.

Alberto M. Ballvé y Patricia Debeljuh enfatizan la necesidad de definir una misión empresarial, al “otorgar un sentido de existencia a la empresa y que ésta pueda ser traducida en un objetivo a alcanzar que sea de beneficio para la comunidad en general y para las personas en particular”¹². Este enunciado pareciera difícil de lograr puesto que, si bien la misión no garantiza el éxito de las operaciones, las empresas o entidades más exitosas del mundo han fomentado siempre un sentido de misión que refleje los ideales en los que la gente cree¹³.

De todo lo antes comentado, destaca la importancia de establecer una misión que transmita el objetivo principal que persiguen las entidades y que además, la gente propia y ajena a dichas entidades realmente encuentre y adopte un sentido a fin de armonizar los vínculos que se puedan generen.

Ahora bien, en el caso del SAT, la misión que establecieron es: “Administrar los procesos de recaudación de las contribuciones federales, y de entrada / salida de mercancías del territorio nacional, controlando el riesgo y promoviendo el cumplimiento correcto y voluntario de las obligaciones fiscales”¹⁴. Como se puede observar, esa misión es de significado amplio y ambicioso, pero acorde con la naturaleza de la entidad; por tanto, la responsabilidad y el campo de acción que debe abarcar la entidad se torna complejo y amplio también, ya que el objetivo de la entidad recaerá en la regulación, la recaudación y la administración de las contribuciones que pueda captar del territorio nacional bajo todos los entornos actuales.

Cabe destacar que el proceso de auditoría del cual emana este trabajo, proporcionó el material necesario para sustentar la labor hecha hasta el momento por el SAT; a fin de cumplir con el objetivo descrito en la misión, la entidad se divide en 10 grandes áreas, denominadas Administraciones Generales (que se

¹¹ Organización de Empresas FRANKLIN FINCOWSKY Enrique Benjamín, Op. Cit.

¹² Misión y valores, La empresa en busca de sentido, 2006, Editorial Grupo Planeta.

¹³ Misión y valores, La empresa en busca de sentido, 2006, Editorial Grupo Planeta.

¹⁴ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/

describirán posteriormente), donde existe una segregación de funciones para la investigación, planeación, ejecución y seguimiento, a fin de entrelazarse y cubrir en gran medida la misión.

No todas las áreas son potenciales para efectuar la recaudación, pero en efecto colaboran para generar información de toda tipo, construir perfiles, estudiar y solucionar diversas conductas fiscales. Lo anterior permite identificar los riesgos y desarrollar medidas o controles que solucionen parcial o totalmente las diversas conductas tributarias.

Como se mencionó antes, el éxito de la entidad se consigue cuando su misión penetra en la mente del público en general y éste lo considera como parte de su vida; por tanto resulta complicado pensar que la gente propia y ajena a la entidad, realmente haya desarrollado un grado de conciencia para darle un sentido a la recaudación y su administración, lo que lleva a pensar que el SAT aún no ha conseguido el cumplimiento total de la misión.

VISIÓN

Así como la misión, la visión forma parte del entorno empresarial, que sirve para la consecución de los objetivos de todo ente. El diccionario de la Real Academia Española, define para visión, como “punto de vista particular sobre un tema o un asunto”; por tanto se puede inferir que la visión es la meta que la organización se ha trazado a largo plazo, y que le permitirá diseñar una aspiración o un rumbo al cual debe llegar. La conducta de la entidad ante la meta, debe ser lo suficientemente versátil e inteligente como para valerse de las nuevas tecnologías, apoyarse en las experiencias de otros entes que persigan el mismo fin y adaptarse a la evolución constante del medio.

John C. Shaw indica que la visión “Se trata de una de una meta de rango superior, de una meta que la gente pueda hacer suya y que se convierta en el eje entorno al cual giran la persona y la organización, dándoles un rumbo a seguir y la inspiración necesaria para hacerlo”¹⁵.

De este concepto destaca que la visión puede traducirse en alicientes que la gente que pertenece a una entidad, adopte en un contexto motivacional y que así lo implemente en las funciones que desarrolle para esa entidad de tal forma que contribuya a llegar al rumbo que la entidad se haya trazado.

Carlos Julio Galindo Ruíz, menciona que para definir la visión, es necesario cumplir con que sea una frase motivadora y específica, además de definirse muy bien el nicho de mercado donde se posicionarán los

¹⁵ John C. Shaw, *The Service Focus. Developing Winning Game Plans for Service Companies*

productos o servicios, saber la necesidad a satisfacer y desarrollar estrategias para cumplir las expectativas de los usuarios de esos productos o servicios¹⁶.

La visión en la APF debe estar basada en un rumbo a favor de la sociedad, pues no cabe el pensar en que el carácter lucrativo forme parte de la meta al que las entidades públicas aspiren llegar. Por tanto si las entidades desean que la visión sea compartida tanto por los colaboradores de las entidades, como por el público en general, deben desarrollar en buena medida una imagen construida con base en una ética institucional fácilmente transmitida en el ámbito social. Hay que señalar que el lograr esto no es sencillo, toda vez que los factores internos y externos aunados a un ambiente político poco favorable, como el que se vive en México juegan un papel muy importante que pocas veces permiten captar la visión en sí de cualquier entidad.

La visión del SAT es: “Duplicar la eficiencia recaudatoria, con una excelente percepción del ciudadano”¹⁷. La primera impresión al analizar la visión del SAT, es la de llegar a un panorama óptimo recaudatorio, que en si ya suena complejo y lejano de alcanzar; principalmente por la falta de cultura tributaria, la mala distribución de la carga fiscal y las lagunas legales existentes, que detonan en una gestión y eficiencia recaudatoria que no es deseada por la institución. La magnitud de la visión es de conformidad con la capacidad de la entidad y aunque hay un gran número de aciertos operativos, también es cierto que hay unas enormes áreas de oportunidad que faltan por cubrir.

Aunado a lo anterior la percepción de la población sobre el SAT no es la mejor, puesto que a lo largo de la historia, la gestión política y la conducta dolosa y agresiva por parte de los contribuyentes, ha venido mermando los logros generados por la entidad. Sin duda ha venido una evolución constante en las estrategias, que han aportado una mejora significativa para el cumplimiento de la visión; esto se puede ver desde el cambio en las instalaciones e imagen de la institución hasta el aprovechamiento de las tecnología de la información por el cual se ha brindado tanto la atención como el seguimiento de conducta a los contribuyentes.

HISTORIA DE LA ORGANIZACIÓN

El 15 de Septiembre se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley del Servicio de Administración Tributaria, ordenamiento mediante el cual se creó el órgano desconcentrado denominado Servicio de

¹⁶ Carlos Julio Galindo Ruiz, Manual, para la creación de empresas; guía de planes de negocios.

¹⁷ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/

Administración Tributaria y que surge con el propósito de sentar las bases orgánico-funcionales en cuanto a materia tributaria refiere.¹⁸

El 30 de junio de 1997 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento Interior del SAT, mismo donde se establecen los objetivos, las actividades, las atribuciones y el alcance de la entonces nueva entidad. El 1 de julio de ese mismo año entra en funciones el Servicio de Administración Tributaria; sustituyendo las funciones de la Subsecretaría de Ingresos, de la cual se eliminaron la Dirección General Política de Ingresos; la Administración General de Información, Desarrollo y Evaluación y la Coordinación General de Administración. Por consiguiente la primera estructura del SAT se conformo de la siguiente manera¹⁹:

- Presidencia del SAT
- El Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera
- Dirección General de Planeación Tributaria
- Dirección General de Tecnología de la Información
- Unidad de Comunicación Social y
- La Coordinación General de Recursos, así como las coordinaciones regionales y locales de Recursos. También se integró a éste órgano el Instituto Nacional de Capacitación Fiscal

A esta primera estructura se añadieron las administraciones regionales y locales dependientes de las administraciones generales de Recaudación, Auditoría Fiscal Federal, Jurídica de Ingresos y Aduanas, y las coordinaciones regionales y locales de Recursos, dependientes de la Coordinación General de Recursos. Estas adhesiones se formalizaron en 1998 mediante su publicación en Diario Oficial el 10 de junio de dicho año, con el fin de eficientar la operación tributaria, sin embargo el control para la participación voluntaria de los contribuyentes carecía de elementos que permitieran realizar dicha función en óptimas condiciones, pues el ambiente tributario carecía de candados legales en materia fiscal.

Para el 2001 el SAT buscó consolidar y fortalecerse como una institución moderna y eficiente, en materia de recaudación tributaria, para lo cual modificó los servicios a los contribuyentes y reestructuró sus áreas operativas nuevamente. Cabe resaltar que el aspecto tributario por sí solo resulta complejo, tanto para su aplicación como para su control; y si bien es cierto que el primer parámetro de control recae en las fuentes de ingresos de los contribuyentes, en gran medida éste dependerá de la materia legal tributaria, por lo que la evolución de la institución no sólo se llevo a nivel organizacional, sino también a nivel normativo y legal, proponiendo reformas en las distintas disposiciones tributarias.

¹⁸ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/

¹⁹ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/

El marco del proceso de modernización, llevaría a cabo una revisión de su plan estratégico y con base en dicha revisión, se debía elaborar un programa de acciones necesarias de corto plazo, así como la necesidad de desarrollar programas operativos de cada una de las unidades administrativas, incluyendo los indicadores de cumplimiento relativos a cada área. Asimismo, se estableció un sistema de evaluación del desempeño de dichas unidades hasta el nivel de administración local e incluso en las aduanas, dando paso a que el 17 de junio de 2003 se reformara el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en el cual se transfirieron los recursos materiales y financieros con que contaba la Administración General del Destino de Bienes de Comercio Exterior Propiedad del Fisco Federal al Servicio de Administración y Enajenación de Bienes, para realizar las actividades de administración, enajenación y destrucción de mercancías de procedencia extranjera que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal.

Con base en lo antes comentado la estructura del SAT sufrió dos grandes modificaciones trascendentales.

La primera, del 17 de junio 2003, que se constituyó de la siguiente manera:

- Jefatura del SAT
- Contraloría Interna
- Secretariado Técnico de la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera
- Administración General de Asistencia al Contribuyente
- Administración General de Grandes Contribuyentes
- Administración General de Recaudación
- Administración General de Auditoría Fiscal Federal
- Administración General Jurídica
- Administración General de Aduanas
- Administración General de Innovación y Calidad
- Administración General de Evaluación
- Administraciones Locales, Aduanas y Administraciones Regionales de Evaluación

La segunda del 6 de junio de 2005, que se formó como a continuación se indica:

- Jefatura del Servicio de Administración Tributaria
- Órgano Interno de Control
- Administración General de Aduanas
- Administración General de Asistencia al Contribuyente
- Administración General de Grandes Contribuyentes
- Administración General de Recaudación

- Administración General de Auditoría Fiscal Federal
- Administración General Jurídica
- Administración General de Innovación y Calidad
- Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información
- Administración General de Evaluación
- Unidad de Plan Estratégico y Mejora Continua
- Unidad de Programas Especiales
- Administraciones Regionales y Locales
- Aduanas

Las modificaciones en las estructuras del SAT, en comento, sirvieron como parte aguas para la consolidación de la estructura que la entidad presenta en la actualidad, ya que el 12 de mayo de 2006 el Reglamento Interior del SAT sufrió una modificación más, porque se eliminan las subadministraciones locales de Innovación y Calidad y surgen la Administración Central de Operaciones Administrativas, las Administraciones de Servicios y las subadministraciones de los Centros de Servicios Administrativos y se crea la Aduana de Guanajuato.²⁰

Cabe destacar que la modernización de la entidad no solo se realizó a nivel estructural sino también a nivel atención-servicio a contribuyente y tecnología de información, donde la atención al contribuyente se amplió de nivel personal a nivel virtual, por el servicio vía chat en tiempo real, por el uso del e-mail y por el emprendimiento en las redes sociales etc.²¹

Finalmente en 2007 se realiza la última modificación al Reglamento Interior del SAT, donde destacan los siguientes cambios en la estructura orgánica:

Se incorporan:

- La Administración General de Asistencia al Contribuyente cambió su denominación por Administración General de Servicios al Contribuyente.
- La Administración General de Innovación y Calidad cambió su denominación por Administración General de Recursos y Servicios y,
- Se creó la Administración General de Planeación.

²⁰ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6897.html

²¹ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/127_6897.html

Desaparecen

- Unidad de Plan Estratégico y Mejora Continua
- Unidad de Programas Especiales
- Administraciones Regionales de Grandes Contribuyentes

La evolución del SAT permitió establecer cuatro vertientes de trabajo y comentadas en los objetivos del presente trabajo y que dieron paso a la estructura orgánica con la que actualmente opera este órgano desconcentrado y que a continuación se menciona.

ESTRUCTURA DEL SAT

Como se ha mencionado a lo largo del presente trabajo, existen áreas dentro de la entidad que se vinculan entre sí para generar información y de este modo coordinen e implementen acciones tendientes a cumplir con la misión, la visión y objetivos para lo cual fueron creadas.

La importancia de mencionar las atribuciones de cada Unidad Administrativa, radica en conocer sus obligaciones, porque posteriormente se mencionaran las posibles problemáticas por acciones que no han logrado efectuar del todo aun con el alcance y coordinación que pudieran desarrollar.

El SAT está integrado en primera instancia por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, por las Unidades Administrativas que lo conforman y por un Jefe que es nombrado y removido por el Presidente de la República; este último es el enlace entre la institución y las demás entidades gubernamentales a nivel federal, estatal y municipal y de los sectores social y privado²².

A partir del 22 de octubre de 2007, se publicó en el Diario Oficial de la Federación un nuevo Reglamento Interior como se comento anteriormente, donde se manifiesta el proceso de transformación y reestructura para algunas unidades administrativas. Por ello la entidad actualmente se conforma de la siguiente manera:

²² http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/como_navegar/84_4550.html.



Fuente: http://portaltransparencia.gob.mx/pot/estructura/showOrganigrama.do?method=showOrganigrama&_idDependencia=06101

Atribuciones de la Estructura Orgánica del SAT

En primera instancia, la Junta de Gobierno del SAT está integrada por:

- El titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien la presidirá.
- Por tres consejeros designados por el Secretario de Hacienda, de entre los empleados superiores de Hacienda;
- Por tres consejeros independientes, éstos designados por el Presidente de la República, debiendo ser dos de éstos propuestos por la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales en términos de la Ley de Coordinación Fiscal.

Por otra parte las atribuciones de la Junta de Gobierno, se encuentran en el art. 10 de la ley del SAT, las cuales se enuncian a continuación:

- | |
|---|
| <p>Opinar y coadyuvar con las autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en la elaboración de las medidas de política fiscal y aduanera necesarias para la formulación y</p> <p>I. ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales, así como llevar a cabo los programas especiales y los asuntos que el propio Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en esas materias;</p> |
|---|

II.	Someter a la consideración de las autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público su opinión sobre los proyectos de iniciativas de ley, decretos, acuerdos, órdenes, resoluciones administrativas y disposiciones de carácter general que en las materias fiscal y aduanera corresponda expedir o promover a la propia Secretaría;
III.	Aprobar los programas y presupuestos del Servicio de Administración Tributaria, así como sus modificaciones, en los términos de la legislación aplicable y de acuerdo con los lineamientos previstos en el artículo 5o., fracción IV;
IV.	Aprobar la estructura orgánica básica del Servicio de Administración Tributaria y las modificaciones que procedan a la misma, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, así como el anteproyecto de Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y sus modificaciones correspondientes;
V.	Examinar y, en su caso, aprobar los informes generales y especiales que someta a su consideración el Presidente del Servicio de Administración Tributaria;
VI.	Estudiar y, en su caso, aprobar todas aquellas medidas que, a propuesta del Presidente del Servicio de Administración Tributaria, incrementen la eficiencia en la operación de la administración tributaria y en el servicio de orientación al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y
VII.	<p>Aprobar el programa anual de mejora continua y establecer y dar seguimiento a las metas relativas a aumentar la eficiencia en la administración tributaria y mejorar la calidad del servicio a los contribuyentes.</p> <p>El programa anual de mejora continua deberá contener indicadores de desempeño para medir lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) El incremento en la recaudación por mejoras en la administración tributaria. b) El incremento en la recaudación por aumentos en la base de contribuyentes. c) El incremento en la recaudación por combate a la evasión de impuestos. d) El incremento en la recaudación por una mejor percepción de la efectividad del Servicio de Administración Tributaria por parte de los contribuyentes. e) La disminución del costo de operación por peso recaudado. f) La disminución del costo de cumplimiento de obligaciones por parte de los contribuyentes. g) La disminución del tiempo de cumplimiento de obligaciones por parte de los contribuyentes.

VIII.	<p>Analizar las propuestas sobre mejora continua que incluyan los aspectos relacionados con la disminución de los costos de recaudación, la lucha contra la evasión, la elusión, el contrabando y la corrupción, la mejor atención al contribuyente, la seguridad jurídica de la recaudación y del contribuyente, la rentabilidad de la fiscalización y la simplificación administrativa y reducción de los costos de cumplimiento, que sean elaboradas por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.</p> <p>Fracción adicionada DOF 12-06-2003</p>
IX.	<p>Proponer a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como responsable de la política de ingresos, los cambios a la legislación pertinentes para la mejora continua de la administración tributaria.</p>

Fuente. Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Jefe del SAT

Con respecto al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, ejercerá las facultades establecidas en el art. 3 del Reglamento Interior del SAT, los cuales se describen a continuación.

I.	<p>Nombrar y remover a los servidores públicos que conforman el Servicio de Administración Tributaria, así como a los funcionarios de libre designación, conforme a lo establecido en el Estatuto del Servicio Fiscal de Carrera y demás disposiciones que resulten aplicables.</p>
II.	<p>Autorizar a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria para que realicen actos y suscriban documentos específicos, siempre y cuando no formen parte del ejercicio de sus facultades indelegables.</p>
III.	<p>Evaluar el funcionamiento de las unidades administrativas que conforman el Servicio de Administración Tributaria y, en su caso, expedir o instruir la expedición de los lineamientos para el análisis, control y evaluación de los procedimientos respectivos, incluyendo los relacionados con la integración y operación del Comité de Interventorías Internas de dicho órgano desconcentrado.</p>
IV.	<p>Coordinar la administración de los recursos humanos, financieros y materiales asignados a las unidades administrativas que conforman el Servicio de Administración Tributaria.</p>
V.	<p>Dirigir y coordinar el proceso de Planeación Estratégica del Servicio de Administración Tributaria y de sus unidades administrativas.</p>
VI.	<p>Celebrar acuerdos que no requieran autorización de la Junta de Gobierno.</p>
VIII.	<p>Representar legalmente al Servicio de Administración Tributaria, tanto en su carácter de autoridad fiscal, como de órgano desconcentrado, así como a los órganos que lo conforman, con la suma de facultades generales y especiales que, en su caso, requiera conforme a la legislación aplicable.</p>
IX.	<p>Presidir la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera a que se refiere el artículo 18 de la Ley del</p>

	Servicio de Administración Tributaria.
X.	Coordinar y vigilar las prestaciones de carácter social, cultural y las actividades de capacitación del personal del Servicio de Administración Tributaria, de acuerdo con las normas y principios establecidos por la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera y demás disposiciones aplicables.
XI.	Proponer la celebración de sesiones extraordinarias de la Junta de Gobierno, cuando la relevancia del asunto lo amerite.
XIV.	Crear, conjuntamente con las autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los grupos de trabajo necesarios para la adecuada interpretación de la legislación fiscal y aduanera.
XV.	Celebrar contratos, convenios y, en general, toda clase de actos jurídicos directamente vinculados con el desarrollo de las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria o relacionados con la administración de los recursos humanos, materiales y financieros que le sean asignados.
XVI.	Otorgar las autorizaciones previstas por las disposiciones fiscales y aduaneras, y participar con la representación del Servicio de Administración Tributaria en reuniones de organismos internacionales en que se ventilen temas fiscales y aduaneros vinculados con la administración de las contribuciones.
XVII.	Modificar o revocar las resoluciones administrativas desfavorables a los contribuyentes de conformidad con el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, que emitan las unidades administrativas que dependan de él.
XVIII.	Representar al Secretario de Hacienda y Crédito Público en controversias fiscales, excepto en materia de amparo cuando dicho funcionario actúe como autoridad responsable, conforme a lo previsto en el artículo 7o, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.
XIX.	Coordinar la integración del programa anual de mejora continua.
XX.	Emitir los lineamientos para la integración y funcionamiento del Comité de Impuestos Internos y del de Aduanas y Comercio Exterior, así como los procedimientos para el análisis y discusión de políticas operativas y administrativas en las materias de la competencia de cada uno de ellos y para la emisión por parte de los citados órganos colegiados de las recomendaciones que procedan a las unidades administrativas del referido órgano desconcentrado; presidir dichos comités, y nombrar a su suplente en los mismos.
XXI.	Constituir las instancias de consulta y los comités especializados a que se refiere el artículo 19 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, expedir los lineamientos de funcionamiento de los mismos y presidir los referidos comités.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Siendo la máxima autoridad administrativa en el SAT, las responsabilidades que recaen sobre el Jefe derivan en la administración, representación, dirección, supervisión y coordinación de las Unidades Administrativas a nivel nacional; si bien las facultades que desempeña son de las más importantes, éste entrega los resultados con base en la labor de las Unidades Administrativas, de las cuales, se detallarán sus actividades.

Administración General de Aduanas

Esta Unidad Administrativa tiene como responsabilidad, la ejecución de varias labores, que están contenidas en el artículo 11 del reglamento interior del SAT, específicamente en 97 fracciones, de las cuales destacaremos las más importantes:

I.	Participar con las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el estudio y elaboración de propuestas de políticas y programas relativos al desarrollo de la franja y región fronteriza del país, al fomento de las industrias de exportación, regímenes temporales de importación o exportación y de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos, efectuado por la industria automotriz terminal; intervenir en el estudio y formulación de los proyectos de aranceles, cuotas compensatorias y demás medidas de regulación y restricción al comercio exterior en los que las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público participen con otras autoridades competentes; emitir opinión sobre los precios estimados que fije la citada Secretaría, respecto de las mercancías de comercio exterior que sean objeto de subvaluación o sobrevaloración, así como establecer las políticas, lineamientos y directrices que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas y las aduanas, en las siguientes materias: normas de operación, despacho aduanero y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras; embargo precautorio de mercancías extranjeras respecto de las cuales no se acredite la legal importación, tenencia o estancia en el país; procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de las facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, así como en materia de impuestos, derechos, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal; verificación del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive en materia de normas oficiales mexicanas; inspección y vigilancia de los recintos fiscales y fiscalizados y, en este último caso, vigilancia del cumplimiento de las obligaciones derivadas de la concesión o autorización otorgada para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.
II.	Participar conjuntamente con las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el ámbito de su competencia, en las negociaciones de convenios aduaneros y tratados internacionales en materia

	comercial en las que se discutan temas aduaneros y en los grupos de trabajo que se establezcan al amparo de los tratados internacionales suscritos por México en materia de aduanas y reglas de origen.
III.	Proponer el establecimiento o supresión de aduanas, garitas, secciones aduaneras y puntos de revisión, así como aprobar las instalaciones que se pondrán a su disposición para el despacho aduanero de mercancías, su reconocimiento y demás actos o hechos que deriven de los mismos, según los programas de inversión que presenten los interesados, así como las obras que se realizarán en las oficinas administrativas de las aduanas y sus instalaciones complementarias.
V.	Establecer los lineamientos que instrumenten los procedimientos para obtener la patente de agente aduanal y las autorizaciones de mandatario de agente aduanal, de agente aduanal sustituto, de apoderado aduanal o de dictaminador aduanero.
VIII.	Planear, organizar, establecer, dirigir y controlar estrategias que permitan crear e instrumentar mecanismos y sistemas para prevenir y combatir conductas ilícitas relacionadas con el comercio exterior, de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, así como participar con otras autoridades en la prevención de ilícitos en las aduanas, recintos fiscales y fiscalizados, secciones aduaneras, garitas y puntos de revisión aduaneros y en los aeropuertos, puertos marítimos y terminales ferroviarias o de autotransporte de carga o de pasajeros, autorizados para el tráfico internacional.
X.	Ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, la verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones, la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y de los demás bienes y valores depositados en ellos, así como llevar a cabo otros actos de vigilancia para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones legales que regulan y gravan la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte, el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida.
XXXIII.	Retener las mercancías de procedencia extranjera objeto de una resolución de suspensión de libre circulación emitida por la autoridad competente en materia de propiedad intelectual y ponerlas a disposición de dicha autoridad.
XXXIV.	Practicar el reconocimiento aduanero de las mercancías de comercio exterior en los recintos fiscales y fiscalizados o, a petición del contribuyente, en su domicilio, en las dependencias, bodegas, instalaciones o establecimientos que señale, cuando se satisfagan los requisitos correspondientes, así como conocer los hechos derivados del segundo reconocimiento a que se refiere la Ley Aduanera; verificar y supervisar dicho reconocimiento, así como revisar los dictámenes formulados por los dictaminadores aduaneros.

XL.	Dirigir y operar la sala de servicios aduanales en aeropuertos internacionales, respecto de la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y medios de transporte; el despacho aduanero y los hechos y actos que deriven de éste o de dicha entrada o salida, así como la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones respectivas, inclusive las establecidas por las disposiciones sobre recaudación, cobro coactivo e imposición de sanciones.
XLI.	Aplicar las autorizaciones previas, franquicias, exenciones, estímulos fiscales y subsidios que sean otorgados por las autoridades competentes en la materia aduanera; constatar los requisitos y límites de las exenciones de impuestos al comercio exterior a favor de pasajeros y de menajes y resolver las solicitudes de abastecimiento de medios de transporte.
XLVIII.	Autorizar a los gobiernos extranjeros para efectuar el tránsito internacional de mercancías, en los términos de las disposiciones legales aplicables.
LXII.	Recibir y requerir a los particulares, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, que exhiban y proporcionen la contabilidad, avisos, declaraciones, pedimentos, manifestaciones y demás datos, documentos e informes que, conforme a las disposiciones jurídicas aplicables, deban presentarse o conservarse, catálogos y demás elementos que le permitan identificar las mercancías, así como los títulos de crédito y demás documentos mercantiles negociables utilizados por los importadores y exportadores en las operaciones de comercio exterior y los originales para el cotejo de las copias que se acompañen a la documentación relacionada con las operaciones de comercio exterior; recabar de los servidores públicos y de los fedatarios los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas en materia aduanera; autorizar prórrogas para la presentación de la documentación a que se refiere esta fracción, y revisar los dictámenes que se formulan para efectos aduaneros.
LXVI.	Dictaminar, mediante el análisis de carácter científico y técnico, las características, naturaleza, usos, origen y funciones de las mercancías de comercio exterior; efectuar ensayos con relación a minerales, metales y compuestos metálicos sujetos al pago de contribuciones o aprovechamientos; practicar el examen pericial de otros productos y materias primas; desempeñar las funciones de Oficina de Ensaye; realizar las acciones de carácter técnico científico, siguiendo los lineamientos y las normas científicas aplicables, así como los instrumentos metodológicos y técnicos que den sustento a dichas acciones, a efecto de emitir los dictámenes que contribuyan a proporcionar solidez científica al ejercicio de las atribuciones de las autoridades fiscales y aduaneras, y a la defensa de los intereses del Fisco Federal, así como proporcionar servicios de asistencia técnica en materia de muestreo, de análisis y de ingeniería a los entes del sector público conforme a los convenios respectivos y a los particulares, mediante el pago de derechos correspondiente.
XCI.	Diseñar parámetros de fiscalización, en el ámbito de su competencia, para los diferentes sectores

	de productores, importadores, exportadores, responsables solidarios y demás obligados en materia de comercio exterior considerando los comportamientos, perfiles de riesgo y la demás información que se obtenga de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.
--	---

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General de Servicios al Contribuyente

Con respecto a esta Unidad Administrativa, cabe mencionar que es de las más importantes dentro de la estructura organizacional puesto que es de las primeras líneas de contacto con el contribuyente, la cual enfoca sus esfuerzos en el seguimiento de Personas Físicas principalmente, aunque también genera cruces de información de éstas con las Personas Morales con las que exista relación.

A continuación se enuncian las principales atribuciones de la unidad, comprendidas el art. 14 del Reglamento Interior del SAT.

I.	Participar en los programas relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, conjuntamente con las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del propio Servicio de Administración Tributaria y demás dependencias competentes.
III.	Prestar, a través de diversos canales de atención a los contribuyentes, los servicios de asistencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, así como darles a conocer sus derechos; normar y ejercer las acciones de los programas en materia de prevención y resolución de problemas del contribuyente y síndicos del contribuyente.
IV.	Recibir de los particulares directamente o a través de las oficinas y medios electrónicos autorizados las declaraciones, avisos, requerimientos, solicitudes, manifestaciones, instrumentos autorizados y demás documentación a que obliguen las disposiciones fiscales y aduaneras que no deban presentarse ante otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, y orientar a los contribuyentes en el cumplimiento de tales obligaciones.
VIII.	Llevar el registro de contribuyentes que obtengan el certificado digital que confirme el vínculo entre el firmante y los datos de creación de la firma electrónica avanzada, y realizar cualquier otro acto relacionado con los mismos, incluyendo las autorizaciones relacionadas con la expedición de documentos digitales.
IX.	Normar los programas y procedimientos para la inscripción, así como realizar la inscripción, suspensión, modificación y cancelación de los registros y padrones de importadores, de exportadores sectoriales, de importadores de sectores específicos y de cualquier otro padrón o registro previsto en la legislación fiscal o aduanera, así como dejar sin efectos la suspensión del

	registro en dichos padrones, y normar el procedimiento de inscripción en el registro de representantes legales de los contribuyentes.
XII.	Integrar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes y los demás registros y padrones previstos en la legislación fiscal; verificar el exacto cumplimiento de las obligaciones en materia de registro y actualización del Registro Federal de Contribuyentes, requerir la presentación de avisos, solicitudes y demás documentos autorizados en materia de Registro Federal de Contribuyentes, cuando los obligados no lo hagan en los plazos respectivos; tramitar y resolver las solicitudes de aclaraciones que presenten los contribuyentes en esta materia, así como requerir la rectificación de errores u omisiones contenidos en los citados documentos.
XV.	Vigilar la aplicación de los sistemas de contabilidad de los ingresos federales, de los movimientos de fondos y de la deuda pública; consolidar los estados de resultados de las operaciones relativas a los conceptos antes mencionados, en coordinación con las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público responsables de dichas funciones.
XVII.	Recaudar directamente, por terceros o a través de las oficinas autorizadas al efecto, el importe de las contribuciones y aprovechamientos, incluyendo las cuotas compensatorias, así como los productos federales.
XXXI.	Realizar, acordar y promover programas relativos al intercambio de información con autoridades y organismos públicos y privados, que controlen padrones con información genérica de personas físicas y morales, de conformidad con las disposiciones legales aplicables, para la actualización del Registro Federal de Contribuyentes, previa determinación de la viabilidad y características técnicas de los intercambios y actualizaciones, así como colaborar en el diseño, generación y mantenimiento de los registros que lleve.
XXXII.	Vigilar que los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, cumplan con la obligación de presentar declaraciones, así como solicitar a dichas personas y a terceros los datos, informes o documentos para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional, definitivo, del ejercicio y complementarias.
XL.	Requerir la presentación de declaraciones, avisos, documentos e instrumentos autorizados, cuando los obligados no lo hagan en los plazos respectivos y simultánea o sucesivamente hacer efectiva una cantidad igual a la determinada en la última o en cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate o a la que resulte determinada por la autoridad, así como requerir la rectificación de errores u omisiones contenidos en las declaraciones, solicitudes, avisos, documentos e instrumentos autorizados.
XLI.	Recibir las solicitudes de recuperación de los depósitos en cuenta aduanera y los rendimientos que

	se hayan generado en dicha cuenta, efectuados por contribuyentes ante instituciones de crédito y casas de bolsa autorizadas para estos efectos.
XLII.	Normar y ejercer las acciones de los programas en materia de actualización del Registro Federal de Contribuyentes.
XLIV.	Establecer, normar y mantener actualizado el registro de trámites fiscales, incluyendo los requisitos para la presentación de los mismos.
XLVIII.	Diseñar y elaborar un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de información, así como actualizar tanto el sistema de información geográfica fiscal como dicho marco.
LI.	Proponer y apoyar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en las campañas de difusión en materia fiscal y aduanera, sugerir los medios de comunicación en que se realicen y apoyarla en la evaluación de las actividades de información, difusión y relaciones públicas del Servicio de Administración Tributaria.
LIII.	Coordinar la comunicación interna del Servicio de Administración Tributaria, así como apoyar las iniciativas de administración del cambio que se requieran para promover los proyectos de transformación, conforme a los objetivos estratégicos del citado órgano desconcentrado.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal

Mediante el decreto del 21 de abril de 1959, esta Unidad fue creada para cumplir con las primeras funciones de: Investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y de llevar el registro de contadores públicos autorizados para elaborar el dictamen fiscal. Actualmente las atribuciones con las que cuenta, se concentran en el art. 17 del Reglamento Interior del SAT y son las siguientes:

I.	Participar, conjuntamente con las unidades administrativas competentes, en la formulación de los programas relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
III.	Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales

	<p>mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.</p>
IV.	<p>Solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización.</p>
VII.	<p>Ordenar y practicar visitas domiciliarias, inspecciones, actos de vigilancia y verificaciones, requerir informes y llevar a cabo cualquier otro acto que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras con el propósito de verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, relativas a la propiedad intelectual e industrial, así como de los proveedores autorizados en términos del artículo 29, fracción IV del Código Fiscal de la Federación; detectar, analizar y dar seguimiento a los casos de impresión, reproducción o comercialización de documentos públicos y privados, así como la venta de combustibles, sin la autorización que establezcan las disposiciones legales aplicables, cuando tengan repercusiones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales o aduaneras de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como analizar y dar seguimiento a las denuncias que le sean presentadas dentro del ámbito de su competencia.</p>
VIII.	<p>Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de los bienes y mercancías que vendan.</p>
X.	<p>Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados o a contadores públicos registrados que hayan formulado dictámenes o declaratorias para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes y, en el caso de dichos contadores, citarlos para que exhiban sus papeles de trabajo, así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios, los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales y aduaneras; autorizar prórrogas para su presentación; emitir los oficios de observaciones y el de conclusión de la revisión, así como comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales.</p>

XVIII.	Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante.
XIX.	Estudiar y resolver las objeciones que se formulen respecto a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y dictar las resoluciones que procedan en esta materia, así como cuando se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.
XLIII.	Continuar con la práctica de los actos de fiscalización que hayan iniciado otras autoridades fiscales.
XLIV.	Emitir conjuntamente con la Administración General de Recaudación en los casos en que lo solicite la Procuraduría Fiscal de la Federación un informe en el que se señale si se encuentran pagados o garantizados los créditos fiscales, conforme a los lineamientos que se emitan para tal efecto.
LII.	Diseñar parámetros de fiscalización, en el ámbito de su competencia, para los diferentes sectores de contribuyentes, considerando los comportamientos, perfiles de riesgo y demás información que se obtenga de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.
LIII.	Dar a conocer a las unidades administrativas competentes del Servicio de Administración Tributaria los resultados de la evaluación de riesgo efectuada en el ámbito de su competencia.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General de Grandes Contribuyentes

Esta Administración es la encargada de efectuar el seguimiento, tanto a sociedades mercantiles como a entidades, cuyos ingresos anuales superan los \$ 500,000,000. Las principales atribuciones de esta unidad se localizan en el art. 20 del Reglamento interior del SAT, de entre las cuales, destacan las siguientes:

I.	Participar, conjuntamente con las unidades administrativas competentes, en la formulación de los programas relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
IV.	Informar a la autoridad competente, la cuantificación del perjuicio sufrido por el Fisco Federal por aquellos hechos que pudieren constituir delitos fiscales o de los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones, así como proporcionarle a dicha autoridad, en su carácter de coadyuvante del Ministerio Público el apoyo técnico y contable en los procesos penales que deriven de dichas actuaciones.
V.	Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y

	<p>aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.</p>
XII.	<p>Recibir y revisar los dictámenes de residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país y los relativos a la enajenación de acciones que lleven a cabo estos contribuyentes, de conformidad con el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.</p>
XIII.	<p>Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante.</p>
XXIII.	<p>Revisar las declaraciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y accesorios de carácter federal en el ámbito de su competencia.</p>
XXIV.	<p>Ordenar y practicar el embargo precautorio o aseguramiento en los casos en que la Ley lo señale, así como levantarlo cuando proceda y, en su caso, poner a disposición de los interesados los bienes.</p>
XXVII.	<p>Solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, datos, informes o documentos relativos a los trámites de devolución o de compensación de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, en el ámbito de su competencia.</p>
XLIV.	<p>Asistir, en las materias de su competencia, a las unidades administrativas que le son adscritas, a fin de que en los procedimientos administrativos que dichas unidades lleven a cabo se cumplan las formalidades previstas en las disposiciones que los regulan, cuando dichas unidades así lo soliciten.</p>

XLV.	Establecer los criterios de interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras en las materias de su competencia, en coordinación con la Administración General Jurídica.
LXXVI.	Diseñar parámetros de fiscalización, en el ámbito de su competencia, para los diferentes sectores de contribuyentes, considerando los comportamientos, perfiles de riesgo y demás información que se obtenga de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General Jurídica

Esta Unidad conforma uno de los pilares más importantes dentro del SAT, puesto que la competencia y atribuciones que el art. 22 del Reglamento Interior de SAT le confiere, lo hacen participar de manera directa en todas las demás Administraciones Generales, es decir, su papel es fundamental para que la institución se conduzca dentro de la normativa interna-externa y sin dañar al contribuyente o sociedad en general. De ahí que sobre esta área recaiga como primordial obligación el apoyo al análisis y desarrollo de la interpretación adecuada de las leyes que, como es sabido, da inicio el proceso de recaudación en general. Con base en lo anterior se presentan algunas de sus actividades principales:

I.	Coadyuvar en el análisis de los proyectos e iniciativas de carácter legislativo, en materias relacionadas con la competencia del Servicio de Administración Tributaria.
II.	Establecer el criterio de interpretación que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria deberán seguir en la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras, en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal, así como de este Reglamento, con excepción de los señalados como competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
III.	Asistir a las unidades administrativas adscritas al Servicio de Administración Tributaria, a fin de que en los procedimientos administrativos que dichas unidades lleven a cabo se cumplan las formalidades previstas en las disposiciones que los regulan, de oficio o a petición de parte.
IV.	Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, para el objeto antes citado; requerir, respecto de los hechos en que pudiera querrellarse, denunciar, formular declaratoria de que se haya sufrido o se pueda sufrir perjuicio, en asuntos relativos a su competencia, a los contribuyentes, importadores, exportadores, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, contadores públicos registrados que hayan formulado dictámenes o declaratorias para efectos fiscales y a cualquier persona relacionada con dichos

	<p>hechos, para que exhiban y proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos, instrumentos e informes y, en el caso de los contadores, para que exhiban sus papeles de trabajo, a fin de allegarse las pruebas necesarias para formular cualquiera de los requisitos de procedibilidad a que se refiere el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, para proceder penalmente por la probable comisión de delitos fiscales previstos en el Título IV, Capítulo II del Código Fiscal de la Federación que incidan en la competencia del Servicio de Administración Tributaria.</p>
VI.	<p>Orientar y asistir legalmente a los servidores públicos adscritos al Servicio de Administración Tributaria, en los asuntos que deriven del ejercicio de las atribuciones propias de sus cargos, de conformidad con los lineamientos que al efecto determine el Jefe del citado órgano desconcentrado.</p>
XII.	<p>Formular las denuncias, querellas, declaratorias de que el Fisco Federal haya sufrido o pudo sufrir perjuicio, por hechos u omisiones que puedan constituir delitos fiscales, con excepción de los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables; denunciar o querellarse en aquellos hechos u omisiones que puedan constituir delitos de los contemplados en el Código Penal Federal y otros ordenamientos legales, cuando dichas acciones no correspondan a la competencia de alguna unidad administrativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, tratándose de hechos u omisiones que puedan constituir delitos en que el Servicio de Administración Tributaria resulte afectado o aquéllos de que tenga conocimiento o interés, así como coadyuvar en los supuestos anteriores con el Ministerio Público competente.</p>
XIII.	<p>Elaborar, para aprobación superior, las disposiciones administrativas de carácter general que corresponda emitir al Servicio de Administración Tributaria para aplicar la legislación fiscal y aduanera, con la participación de las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.</p>
XX.	<p>Tramitar la publicación en el Diario Oficial de la Federación de los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras, así como de las disposiciones de carácter general y particular que corresponda emitir al Servicio de Administración Tributaria.</p>
XXI.	<p>Elaborar propuestas de modificación a leyes o decretos; a los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República, y a las demás disposiciones de observancia general, que deban proponerse a la unidad administrativa correspondiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en las materias de la competencia del Servicio de Administración Tributaria, así como solicitar a las unidades administrativas de dicho órgano desconcentrado la información necesaria para tales efectos, emitir opinión respecto de las propuestas referidas y fungir como enlace del Servicio de Administración Tributaria ante dicha Dependencia para estos efectos.</p>

XXII.	Dar a conocer a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria la jurisprudencia en materia fiscal y aduanera de la competencia del Servicio de Administración Tributaria.
XXVII.	Ordenar el pago, ya sea en dinero o en bienes equivalentes, del valor de las mercancías que, depositadas en los recintos fiscales y bajo la custodia de las autoridades aduaneras, se extravíen o por cualquier otra circunstancia no se puedan entregar, en coordinación con la unidad administrativa competente.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General de Recaudación

El art. 25 del Reglamento Interior del SAT, faculta a esta unidad a colaborar de forma directa en el proceso de cobro de la recaudación, es decir, es el área responsable de notificar y efectuar de forma directa la recaudación; por tanto el diseño de programas y medidas precautorias recaen en gran medida en esta administración, sin embargo la colaboración directa que tiene se lleva a cabo con la Administración General de Recaudación.

I	Participar con las unidades administrativas competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, en el establecimiento de los lineamientos para depurar y cancelar los créditos fiscales.
II	Participar con la Administración General de Servicios al Contribuyente, en el diseño y elaboración de un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de información, así como en la actualización del sistema de información geográfica fiscal y de dicho marco.
III.	Notificar todo tipo de actos administrativos, incluyendo los que determinen créditos fiscales, citatorios, requerimientos y solicitud de informes que emitan las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, así como habilitar a terceros para que realicen notificaciones.
IV.	Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, incluyendo el embargo de cuentas bancarias y de inversiones a nombre de los contribuyentes deudores y responsables solidarios, así como hacer efectivas las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal.
VI.	Tramitar, aceptar, rechazar o cancelar, según proceda, las garantías para asegurar el interés fiscal así como sus ampliaciones, disminuciones o sustituciones; ampliar el embargo en bienes del contribuyente o responsable solidario cuando estime que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales, o cuando la garantía del interés fiscal resulte insuficiente, y fijar los honorarios del depositario interventor de negociaciones o del administrador de bienes raíces, en

	coordinación con las unidades administrativas competentes.
VII.	Tramitar y, en su caso, autorizar las solicitudes de pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales, mediante garantía de su importe y accesorios legales, inclusive tratándose de aprovechamientos, así como determinar y liquidar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencias que hubiere por haber realizado pagos a plazos, diferidos o en parcialidades, sin tener derecho a ello.
VIII.	Determinar y cobrar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, el monto de los recargos, gastos de ejecución, honorarios y gastos extraordinarios que se causen en los procedimientos de ejecución que lleve a cabo, así como determinar y hacer efectivo el importe de los cheques no pagados de inmediato y de las indemnizaciones correspondientes.
X.	Cobrar las multas impuestas por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.
XIV.	Transferir a la instancia competente los bienes embargados en el ejercicio de sus facultades que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal o de los que pueda disponer en términos de la normatividad aplicable, así como realizar, de conformidad con las políticas, procedimientos y criterios que al efecto se emitan, la donación o destrucción de dichos bienes cuando no puedan ser transferidos a la instancia competente de acuerdo con las disposiciones aplicables.
XVI.	Condonar cuando proceda, previa opinión de autoridad competente, los recargos, en materia de resoluciones y auditorías sobre metodologías para precios o montos de contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas, en términos de las disposiciones fiscales.
XVII.	Tramitar y aceptar o rechazar, según proceda, la dación de servicios y bienes en pago de créditos fiscales.
XXV.	Ordenar y practicar el embargo precautorio para asegurar el interés fiscal cuando, a su juicio, hubiera peligro de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como levantarlo cuando proceda.
XXVII.	Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de registro de contribuyentes, para comprobar los datos que se encuentran en el Registro Federal de Contribuyentes y realizar las inscripciones y actualizaciones de los mismos por actos de autoridad.
XXVIII.	Coordinarse con las unidades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de dar seguimiento a las funciones conferidas a las entidades federativas en materia de impuestos federales, conforme a los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, así como para evaluar el grado de avance de los programas operativos establecidos a dichas entidades federativas para su

	desarrollo; así como intercambiar, solicitar y entregar información a las entidades federativas, en las materias de su competencia.
XXIX.	Dejar sin efectos sus propias resoluciones, cuando se hayan emitido en contravención a las disposiciones fiscales, siempre que la resolución no se encuentre firme, hubiere sido impugnada a través de algún recurso de revocación y medie solicitud de la Administración General Jurídica o de sus unidades administrativas.
XXXI.	Enviar a los contribuyentes comunicados y en general realizar, en el ámbito de su competencia, las acciones necesarias para promover el cumplimiento voluntario y oportuno del pago de sus créditos fiscales, sin que por ello se considere el inicio de facultades de comprobación.
XXXII.	Emitir conjuntamente con la Administración General de Auditoría Fiscal Federal o con la Administración General de Grandes Contribuyentes, según corresponda, en los casos en que lo solicite la Procuraduría Fiscal de la Federación un informe en el que se señale si se encuentran pagados o garantizados los créditos fiscales, conforme a los lineamientos que se emitan para tal efecto.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de Información

La labor que esta área efectúa, influye de manera directa en todas las demás Administraciones Generales, no sólo por el soporte que brinda en cuestiones informáticas, sino porque ha desarrollado software e interfaces que permiten la interacción e intercambio de información en tiempo real de todas las Unidades. Este trabajo crea puentes de información que permiten efectuar un seguimiento puntual a cada uno de los contribuyentes y así establecer relaciones entre los mismos para detectar en gran medida la conducta y tendencias que suceden en el día con día.

Los sistemas y plataformas que el SAT utiliza son especialmente diseñados para las actividades que van desde la investigación hasta la selección de contribuyentes para revisiones fiscales. El art.30 del Reglamento Interior del SAT señala las atribuciones de esta área, de entre las cuales destacan las siguientes:

II.	Planear, definir, establecer y difundir las directrices, normas, lineamientos, metodologías, estándares, procesos, procedimientos y programas, para proporcionar y administrar los servicios, el desarrollo, implementación y mantenimiento de soluciones, sistemas, aplicaciones y la administración de proyectos en materia de comunicaciones y tecnologías de la información inclusive para la contratación de servicios y la adquisición o arrendamiento de bienes en dicha materia que automaticen las funciones y procesos de las unidades administrativas del Servicio de
-----	--

	Administración Tributaria, así como para la integridad, precisión, confiabilidad, protección, consistencia, intercambio, almacenamiento, eliminación de la información y seguridad de la misma, conforme a los objetivos y plan estratégico de dicho órgano desconcentrado; supervisar; proteger y vigilar su cumplimiento y promover entre las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria una cultura de calidad, seguridad y protección de la información, a fin de minimizar la exposición al riesgo del contenido de la misma vigilando el uso y confidencialidad de los datos, herramientas de explotación y portales de información.
III.	Establecer la arquitectura organizacional en materia de comunicaciones y tecnologías de la información, para los servicios que proporcione a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.
IV.	Coordinar el estudio de las propuestas que se formulen en materia de comunicaciones y tecnologías de la información, así como administrar los programas y proyectos que resulten de las mismas.
V.	Planear, diseñar, configurar, desarrollar, construir, integrar, probar, poner en operación, mantener y administrar las soluciones, sistemas, aplicaciones, procesos y servicios en materia de comunicaciones y tecnologías de la información, que apoyen a las funciones de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; impulsar su actualización a las innovaciones que existan en dichas materias, y establecer los mecanismos de control de calidad y seguridad correspondientes.
VI.	Proveer y administrar los servicios y las soluciones en materia de comunicaciones y tecnologías de la información que den soporte a las funciones operativas y de administración del Servicio de Administración Tributaria para la sistematización de los procesos y servicios institucionales, de conformidad con el plan estratégico de dicho órgano desconcentrado.
VII.	Definir y establecer normas, lineamientos y metodologías para el desarrollo, implementación y mantenimiento de sistemas y para el control de operaciones relativas a la infraestructura, tecnología de la información y comunicaciones del Servicio de Administración Tributaria.
XI.	Definir e instrumentar, previa opinión de la Administración General de Evaluación, los procedimientos y medidas de control y evaluación del cumplimiento de las políticas de seguridad institucional en materia de comunicaciones y tecnologías de la información, inclusive las relativas a la administración de identidades, control de acceso, protección a la confidencialidad, verificación de integridad y mecanismos de no repudio para la explotación de bitácoras, la instrumentación de las soluciones tecnológicas que los habilitan y para las necesidades de intercambio, transmisión y almacenamiento de información.
XV.	Diseñar, definir y establecer el marco tecnológico de referencia, la arquitectura tecnológica y

	<p>aplicativa, así como la plataforma e infraestructura de comunicaciones y tecnologías de la información que deberán observarse en el Servicio de Administración Tributaria, así como promover su evolución, innovación, optimización y estandarización.</p>
XVII.	<p>Planear y administrar, con apego al marco jurídico aplicable y de conformidad con las definiciones y requerimientos de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, el ciclo de vida de la información.</p>
XVIII.	<p>Administrar y coordinar con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria el manejo de la información y, en atención a sus necesidades y requerimientos, elaborar y aplicar los procedimientos, las metodologías, las métricas y las estadísticas para la extracción, generación y transformación de datos, así como asegurar su contenido lógico y físico en los repositorios institucionales.</p>
XIX.	<p>Instrumentar la asignación de perfiles y atributos que corresponda a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria o al personal de las mismas para el uso y aprovechamiento de los bienes y servicios en materia de tecnologías de la información y el acceso a los mismos, así como el uso y explotación de la información.</p>
XX.	<p>Establecer y vigilar el cumplimiento del modelo de seguridad institucional en materia de comunicaciones y tecnologías de la información, así como supervisar, evaluar y, en su caso, adecuar los procesos de seguridad institucional en dicha materia, y de los sistemas de control de acceso, identificación y autenticación de usuarios de los bienes y servicios informáticos, así como los demás procesos y sistemas utilizados para salvaguardar la confidencialidad, la integridad y disponibilidad de los servicios e infraestructura de cómputo y comunicaciones del Servicio de Administración Tributaria.</p>
XXI.	<p>Implementar los controles, esquemas de configuraciones o de monitoreo de seguridad y las medidas de protección para los servicios electrónicos, sistemas y aplicaciones, comunicación e intercambio de datos, sistemas operativos, infraestructura, mecanismos de almacenamiento y acceso a la información institucional.</p>
XXII.	<p>Diseñar, definir y coordinar la implementación de los procesos tecnológicos, estructuras lógicas, protocolos, estándares, procedimientos de intercambio de información y demás definiciones tecnológicas y de procedimiento en materia de firma electrónica avanzada, comprobantes fiscales digitales y demás documentos o aplicaciones de carácter digital que prevean las disposiciones aplicables.</p>
XXVII.	<p>Proporcionar la atención y el soporte técnico a los usuarios de los servicios informáticos y de comunicaciones a fin de promover el adecuado uso y operación de los distintos sistemas, equipos, redes y dispositivos informáticos y de comunicaciones implementados en el Servicio de</p>

	Administración Tributaria.
--	----------------------------

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General de Evaluación

Esta unidad evalúa de forma directa el trabajo y desempeño del SAT, a través de diferentes mecanismos, que van desde las encuestas públicas, hasta la realización de auditorías de desempeño. Por lo anterior, esta administración detecta riesgos en la operación y propone controles que mitiguen los mismos, además de fungir como el enlace en las áreas y establecer la comunicación de los procesos en que participan las mismas. El art 32 del Reglamento Interior del SAT indica las atribuciones de ésta área, sin embargo se destacan las más significativas:

II.	Vigilar y evaluar que el diseño e instrumentación de los sistemas, procesos, normas y procedimientos que apliquen las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria cumplan con las disposiciones aplicables, así como la correcta operación de los mismos desde el punto de vista de seguridad interna.
X.	Coordinar la evaluación de la confiabilidad en el Servicio de Administración Tributaria, así como emitir criterios relativos a dicha materia; entrevistar y aplicar evaluaciones de confiabilidad a los candidatos a ingresar al Servicio de Administración Tributaria y a los servidores públicos del citado órgano desconcentrado cuando sean candidatos a ocupar puestos de riesgo o cuando así lo determine esta Administración General o la unidad administrativa central a la que se encuentren adscritos; aplicar evaluaciones de confiabilidad, en su caso, a las personas con las que el Servicio de Administración Tributaria mantenga alguna relación contractual, u obtengan alguna autorización o concesión para prestar servicios en términos de la legislación fiscal o aduanera, así como a las personas que presten sus servicios o fuesen subcontratadas por aquéllas o los terceros relacionados con las mismas que mediante cualquier instrumento jurídico o causa legal tengan acceso a las instalaciones, información o documentación de dicho órgano desconcentrado; aplicar evaluaciones de confiabilidad a personas relacionadas con instituciones públicas y privadas en los términos de los convenios que se tengan celebrados para tales efectos, e investigar antecedentes académicos, así como practicar investigaciones socioeconómicas y exámenes toxicológicos y psicotécnicos a los sujetos a que se refiere esta fracción.
XVI.	Practicar revisiones a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria para constatar que sus operaciones se realicen de conformidad con la normatividad que regula la

	operación de las mismas.
XVII.	Coordinar con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y con las dependencias competentes en la materia, acciones para la transparencia en la gestión, rendición de cuentas y combate de conductas que pudieren constituir delitos o infracciones administrativas de servidores públicos de dicho órgano desconcentrado.
XXIII.	Planear, organizar, establecer, dirigir y controlar estrategias que permitan crear e instrumentar mecanismos y sistemas para prevenir y combatir conductas ilícitas en materia fiscal y aduanera en cualquier lugar en el que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria ejerzan sus facultades, de conformidad con las disposiciones legales aplicables; así como realizar los actos de prevención que se requieran en apoyo a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades.
XXIV.	Coadyuvar con las autoridades fiscales y aduaneras del Servicio de Administración Tributaria en la práctica de visitas domiciliarias, actos de vigilancia, inspecciones, verificación de mercancías en transporte, verificación en tránsito de vehículos de procedencia extranjera y de aeronaves y embarcaciones; en la vigilancia y custodia de los recintos fiscales y fiscalizados y de los bienes y valores depositados en ellos; en los demás actos para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras; así como en la verificación, tanto de la existencia de los documentos que acrediten la legal estancia y tenencia de las mercancías de comercio exterior, como del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y, en general, coadyuvar en el desarrollo de las demás actividades que tengan encomendadas conforme al presente Reglamento y las demás disposiciones.
XXXII.	Supervisar, evaluar y, en su caso, recomendar a la Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información la adecuación de los procesos de seguridad institucional en materia de comunicaciones y tecnologías de la información; de los sistemas de control de acceso, identificación y autenticación de usuarios de los bienes y servicios informáticos, así como de los demás procesos y sistemas utilizados para salvaguardar la confidencialidad, la integridad y la disponibilidad de los servicios e infraestructura de cómputo, comunicaciones y tecnologías de la información del Servicio de Administración Tributaria.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Administración General de Planeación

Esta Unidad efectúa una de las labores más importantes dentro del SAT, puesto que se encarga del desarrollo de la inteligencia para la recaudación en todos los aspectos, es decir, estudia y analiza los aspectos legales, logísticos, geográficos, humanos a fin de construir perfiles en materia tributaria que le permitan crear y establecer candados tributarios, físicos y operativos. El art. 35 del Reglamento Interior del SAT enuncia sus atribuciones, pero de entre ellas destacan las siguientes:

II.	Establecer las metodologías y herramientas necesarias para el análisis, evaluación, coordinación, control y seguimiento de los proyectos comprendidos dentro del plan estratégico del Servicio de Administración Tributaria.
III.	Integrar los indicadores de desempeño y metas que se aprueben anualmente para el Servicio de Administración Tributaria.
V.	Recabar, inventariar y mantener actualizado el marco de referencia de procesos y organización del Servicio de Administración Tributaria, así como las metodologías de diseño asociadas a éstos.
VII.	Determinar y establecer los métodos, técnicas, herramientas y mediciones de calidad de los procesos tributarios y aduaneros.
X.	Coordinar los proyectos que se requieran para promover el cumplimiento de los objetivos del plan estratégico del Servicio de Administración Tributaria.
XI.	Estudiar, analizar e investigar el comportamiento de los diversos sectores que conforman la economía nacional, con el propósito de identificar conductas tendientes a la evasión fiscal y contrabando de mercancías y evaluar el impacto económico que dichas conductas generen en la recaudación, así como proponer a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria estrategias y alternativas tendientes a combatir las citadas conductas.
XII.	Solicitar y recabar los datos estadísticos necesarios para analizar el impacto que representan en los ingresos federales las actividades desarrolladas por las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.
XIV.	Proponer la revisión y, en su caso, rediseño de los procesos de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.
XV.	Analizar, conjuntamente con las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, las propuestas de modificación a los procesos, estructuras, servicios y demás actividades de las mismas; emitir lineamientos para su instrumentación y formular propuestas de mejora institucional.
XVI.	Agrupar y desarrollar prácticas organizacionales que permitan la mejora continua en el Servicio de Administración Tributaria y llevar a cabo las actividades para la adopción de mejores prácticas.
XVII.	Fijar lineamientos para la operación de los grupos de trabajo del Servicio de Administración

	Tributaria, así como llevar el registro y control de dichos grupos.
XVIII.	Analizar, formular y distribuir, de conformidad con las disposiciones aplicables, la información estadística acerca de las actividades desempeñadas por el Servicio de Administración Tributaria, con base en la información proporcionada por las unidades administrativas de dicho órgano desconcentrado.
XXIII.	Participar, en coordinación con la Administración General de Servicios al Contribuyente, en el diseño y elaboración de un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de información, así como en la actualización del sistema de información geográfica fiscal y de dicho marco.

Fuente. Reglamento Interior del SAT.

Por lo anterior la fiscalización del SAT, se torna en un complejo sistema estructural, que con base en la coordinación de labores conjuntas efectúa la fiscalización no sólo por contribuyente, sino que da un seguimiento a todas las conductas y tendencias tributarias que intervengan positiva o negativamente en el proceso de recaudación a nivel nacional, donde también se identifican los vínculos operativos.

Se puede concluir que la estructura del SAT ha evolucionado paulatinamente, cada vez adecuándose a las nuevas tendencias fiscales y adaptándose a un entorno que resulta complejo en gran medida, sin embargo es evidente que aún le falta mucho más trabajo por desarrollar ya que cabalmente no se ha cumplido con la visión diseñada.

NECESIDAD O PROBLEMÁTICA EN LA ORGANIZACIÓN

Para definir y comprender el contexto en el cual se desenvuelve la problemática del Outsourcing y por tanto en la organización, es necesario analizar, en primera instancia, el esquema de la relación tributaria nacional, desde su origen hasta su aplicación y repercusión económica-social.

José Silvestre Méndez, define a la política fiscal, como el conjunto de instrumentos y medidas que toma el estado con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayuden a cumplir los objetivos de la política económica general²³. Para tal fin, esta política fiscal se integra por:

- a) El conjunto de impuestos, aportaciones a la seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos que conforman el sistema fiscal.
- b) Las ganancias que se obtienen del funcionamiento de las empresas del sector público.

²³Problemas Económicos de México 6ta Ed, José Silvestre Méndez. Política Fiscal

- c) El financiamiento público, que puede provenir de fuentes internas y de fuentes externas.
- d) Las transferencias o los recursos que los diversos sectores y entidades hacen llegar al sector público y que permiten incrementar sus ingresos.²⁴

Así mismo, los montos y los instrumentos que componen la política fiscal, se fijan en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de cada año y se clasifican en: A) Impuestos Directos, que son los que gravan directamente al ingreso de las personas físicas y morales; B) Impuestos Indirectos, que gravan al consumo de los contribuyentes; C) Impuestos Aduaneros o arancelarios, que son aquellos que gravan las importaciones y las exportaciones.²⁵

Sin embargo, existen otras contribuciones de entre las cuales destacan las siguientes: A) las aportaciones de seguridad social, que son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado, B) las contribuciones de mejoras, que son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas, C) los derechos que se consideran las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por la acción de recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos.²⁶

La política fiscal está a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que es la responsable de diseñar y aplicar las acciones o mecanismos que conforman al sistema tributario. Este órgano se apoya en el Servicio de Administración Tributaria, que como se comentó antes, es la entidad responsable de vigilar todos los aspectos tributarios a nivel nacional y por tanto la responsable de desarrollar los candados necesarios, a fin de establecer las pautas bajo las cuales se regirán los contribuyentes. Como se observó antes, el SAT presenta una estructura organizacional enfocada a la realización de tareas específicas y asignadas a cada área que compone la entidad, las cuales se relacionan entre sí a fin de vigilar el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes. Sin embargo, la extensión territorial, el número de contribuyentes o causantes y los recursos humanos, económicos y materiales de la entidad, hacen de esta tarea un verdadero reto, que se complica aun mas ante la presencia de estrategias dolosas y bien pensadas, como lo es el Outsourcing.

²⁴ Problemas Económicos de México 6ta Ed, José Silvestre Méndez. Instrumentos de la Política Fiscal.

²⁵ Problemas Económicos de México 6ta Ed, José Silvestre Méndez. Instrumentos de la Política Fiscal.

²⁶ Art. 2 del Código Fiscal de la Federación

Es entonces que la fiscalización para este tipo de estrategias se torna en planeaciones interdisciplinarias que, con el apoyo de las herramientas de TI, detona en el diseño de programas de fiscalización para delimitar las acciones a seguir por parte del SAT y hacer frente a la adversidad de que se trate.²⁷

Lamentablemente los esfuerzos de fiscalización se enfocan principalmente en el “Costo-Beneficio” que provea el contribuyente a revisar lo que deja fuera aquellos contribuyentes que no provean un beneficio inmediato. El Costo-Beneficio, se determina con criterios preestablecidos y cargados en una herramienta de TI denominada “Selector”; entre dichos criterios destacan características como: Tamaño del contribuyente, Características del contribuyente Domicilio fiscal, Historial tributario, Monto del adeudo, Comportamiento Detectado, Posible factibilidad de cobro, etc. Con base en lo anterior el sistema determina la logística de la revisión, es decir, ordena los contribuyentes a revisar y programa las fechas en que se llevaran a cabo los actos de fiscalización, sin embargo es importante destacar que los datos con los que cuenta el “Selector” provienen de la captura de información que las distintas áreas del SAT recaban por experiencias acumuladas y situación particulares del comportamiento de los distintos contribuyentes, de sus partes relacionadas, de sus operaciones con terceros o de cualquier otro vínculo operativo²⁸.

Lo anterior ocasiona que el perjuicio a la recaudación sea progresivo, es decir, que la conducta dolosa aumente a medida que el órgano fiscalizador no identifique la posible evasión fiscal, no establezca candados inmediatos para erradicarla y no sancione conforme a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación. Esta problemática obedece en gran medida a la percepción tributaria equívoca por parte de la Población Económicamente Activa (PEA²⁹), ya que la gran mayoría la considera excesiva, innecesaria e inequitativa³⁰; y provoca que ésta se aleje de los principios establecidos en el Art. 31 Fracc. IV. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Este fenómeno atañe a un histórico descuido tributario, surgido del ambiente político, cuestiones sociales y efectos económicos nacionales y mundiales, que afectaron a México desde principios del siglo antepasado; además de los eventos de fechas recientes, como son: las recesiones, las crisis económicas, las guerras, etc.³¹

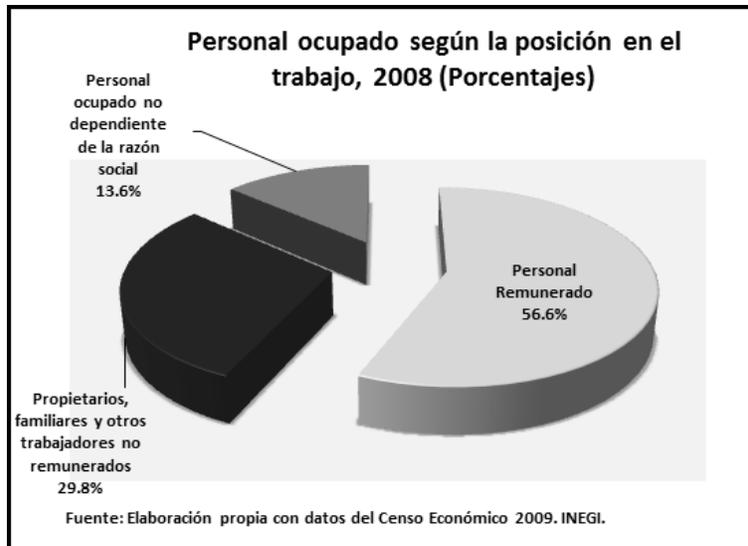
²⁷ Manual Organizacional del SAT y Flujo de información 2012.

²⁸ Manual de Procedimientos para uso del Selector, SAT, 2012

²⁹ La población económicamente activa es aquella que aporta su trabajo a la economía del país; se considera el conjunto de personas mayores de 12 años y que tiene una ocupación remunerada en el momento del censo. www.inegi.gob.mx/estudioestadisticoPEA/

³⁰ Comentario Personal con base a experiencia laboral.

³¹ Tesis sobre: La Historia de la Deuda en México, Oscar Diego Bautista, 2003



Fuente. www.inegi.gob.mx/estudioestadisticoPEA/

Por todo lo explicado anteriormente, existe un problema en la ejecución de la recaudación por parte de las dependencias encargadas de salvaguardar el cumplimiento en la relación laboral y tributaria (IMSS y SAT). Particularmente el SAT ha presentado deficiencias en la metodología de la recaudación, en los controles establecidos por la institución para el desarrollo de sus operaciones, provocando la existencia de esfuerzos dispersos por parte de la dependencia para vigilar, regular y salvaguardar la operación.

Todo lo anterior muestra que la estructura tributaria en México se posiciona lejos de los principios de equidad, justicia, eficiencia y facilidad para ejecutar la política fiscal, que se enmarcan en el art. 30 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. La falta de apego con convicción a estos principios básicos de la tributación por parte de la Población Económicamente Activa, están llevado al sistema tributario mexicano a problemas estructurales fuertes, mismos que se han reflejado en incrementos significativos en la evasión fiscal.

PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

Principal

¿Cómo puede mejorar el SAT, la fiscalización sobre el Outsourcing?

Secundarias

¿Cuáles son las acciones actuales que está realizando el SAT para combatir el Outsourcing?

¿Cuáles son las sociedades que operan bajo el esquema de tercerización?

¿El marco normativo actual facilita la labor del SAT para fiscalizar la figura del Outsourcing?

La reforma a la Ley Federal del Trabajo ¿Realmente ayuda a regular la figura del Outsourcing?

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Principal

Proponer herramientas y/o planes de acción para mejorar la fiscalización del Outsourcing por parte del SAT.

Secundarias

Determinar las acciones realizadas del SAT para el combate contra el Outsourcing.

Determinar las principales sociedades que operan bajo el esquema de tercerización.

Analizar el marco jurídico actual y determinar su repercusión para el funcionamiento del Outsourcing.

Evaluar si la reforma a la Ley Federal del Trabajo ayuda a regular la figura del Outsourcing.

ALCANCE

El presente trabajo se enfoca principalmente a las acciones que el SAT ha emprendido para combatir el Outsourcing desarrollado en las Sociedades Cooperativas, Empresas Integradoras, Sociedades en Nombre Colectivo, Sociedades Civiles Particulares y Sociedades en Comandita Simple, partiendo del entendimiento de la tercerización, de análisis en el marco jurídico actual y de estudios realizados en torno al tema.

JUSTIFICACIÓN

La repercusión de la problemática del Outsourcing, conlleva a efectos secundarios por la relación de tres figuras dentro del sistema tributario que son: El Estado, el Patrón y el Trabajador. Esta relación se explica cuando el común denominador, que es el ingreso, influye a estos tres niveles secuencialmente y se convierte

en el pilar de la relación tributaria y si bien es cierto que depende de las características propias de los contribuyentes el determinarlo, también es cierto que existen diversas maneras de manipular el mismo y obtener otro tipo de beneficios. Es por ello que el problema trasciende más allá de una simple falta de recaudación por el SAT, toda vez que la perspectiva se aprecia desde tres ópticas cuyas particularidades atienden y afectan en distinto orden ya que, en primera instancia se deteriora al Trabajador, en segunda instancia al Patrón y finalmente al Estado, tornando lo anterior en un círculo vicioso que repercute en todos los niveles sociales.

Con base en lo anterior a continuación se presentan un análisis a estas tres figuras:

Estado

De acuerdo con el art. 25 Constitucional, se dice que el Estado Mexicano le corresponde la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que:

- Sea integral y sustentable.
- Fortalezca la soberanía de la nación y su régimen democrático.
- Mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege la Constitución.

El Estado mexicano planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general. Toda vez que al desarrollo económico nacional concurren, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado³². Partiendo de elementos del Estado Mexicano: a) Pueblo o Población; b) Territorio; c) Poderes Públicos; el Estado debe servirse de la Administración Pública Federal (APF) para realizar las funciones asignadas al Poder Ejecutivo de la Federación y el cual se puede ilustrar de la siguiente manera:

³² www.imt.mx/Archivos/AdministradorContenido/File/SPC/Curso%20Nociones/contenidos/modulo3/mod_3_2.htm



Fuente. www.imt.mx/archivos/administradorcontenido/secretariadelafuncionpublica

Como se observó en el diagrama, la APF se divide en Administración Pública Centralizada y Administración Pública Paraestatal; en ambos rubros se agrupan los organismos siguientes:



Fuente. . www.imt.mx/archivos/administradorcontenido/secretariadelafuncionpublica

Como se observa en el diagrama, la APF efectúa diversas funciones mediante el apoyo de órganos que realizan funciones específicas a fin de interactuar entre sí y proveer así de las necesidades o requerimiento que la población demande.

Para el desempeño de esas actividades, el ingreso es determinante, toda vez que en función a él, se programan las actividades a desarrollar durante el ejercicio, se coordinan las labores y el personal para efectuarlas y se proyectan trabajos especiales en todos los ámbitos de la APF. Es por ello que la recaudación

forma parte integral para el proceso antes comentado, ya que el presupuesto del ejercicio se realiza con base en los recursos posibles de los cuales el Estado sabrá que podrá recabar, administrar y disponer.

De acuerdo al artículo 1 de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el ejercicio fiscal 2012, los ingresos presupuestarios del Gobierno Federal se clasifican en:

- Los Ingresos del Gobierno Federal; sus componentes más importantes son los impuestos, los derechos, los productos y los aprovechamientos;
- Los Ingresos de Organismos y Empresas; se componen de los ingresos de organismos y empresas, así como, las aportaciones de la seguridad social; y
- Los Ingresos Derivados del Financiamiento; que comprende el endeudamiento interno y externo del Gobierno Federal, el balance de los organismos y empresas de control presupuestario directo, entre otros.

De acuerdo al Centro de Documentación, Información y Análisis de la Cámara de Diputados de la relación entre los ingresos presupuestarios estimados y recaudados se generan tres escenarios posibles:

1. Si los ingresos presupuestarios recaudados son iguales a los estimados, se presenta un equilibrio recaudatorio, como consecuencia, el programa de gasto público del Gobierno Federal se ejecuta tal como se pronosticó en el Decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF);
2. Si los ingresos presupuestarios recaudados son mayores que los estimados, se presentan excedentes en los ingresos presupuestarios del Gobierno Federal. Bajo este escenario, los artículos 19 y 20 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) contiene los mecanismos para asignar estos excedentes.
3. Si los ingresos presupuestarios recaudados son menores que los estimados, se presentan faltantes en la recaudación de los ingresos presupuestarios del Gobierno Federal. Bajo este escenario, el artículo 21 de la LFPRH contiene las normas de disciplina presupuestaria para corregir la menor recaudación observada respecto a la estimada.³³

De los tres escenarios antes expuestos se observa que la necesidad de establecer un panorama con base en una estimación de ingresos, conlleva el hecho de recaudar dichos ingresos a fin de satisfacer las

³³ El impacto de la recesión económica de México en la recaudación de los ingresos presupuestarios del Gobierno Federal durante el primer semestre del 2009.

expectativas. En este sentido si el proceso de recaudación sufre tropiezos por actos dolosos, entonces las metas, actividades y funciones trazadas por la APF también se verán afectadas y disminuidas.

Por lo que refiere a la participación y afectación del Estado dentro de la problemática del Outsourcing, por los órganos (SAT, IMSS) que participan en la vigilancia tributaria antes explicada, se detallará su intervención posteriormente sin embargo se deja claro la forma en que el Estado afecta por este tipo de conductas.

Patrón

Para definir este concepto dentro del ámbito que atañe al presente trabajo, se analizan los artículos de la Ley Federal del Trabajo que contemplan los supuestos y definiciones bajo las cuales el funcionamiento del Outsourcing se puede comprender de mejor forma y determinar así la importancia de su repercusión.

El art.10 de la Ley Federal del Trabajo (LFT) define al Patrón como la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores, contemplando además que “si el trabajador, conforme a lo pactado o a la costumbre, utiliza los servicios de otros trabajadores, el patrón de aquél, lo será también de éstos”.

Sin embargo, pudiera surgir el caso de la figura del intermediario en la relación laboral, donde ésta se define de acuerdo al art. 12 de la LFT como “la persona que contrata o interviene en la contratación de otra u otras para que presten servicios a un patrón”. Esta figura no debe caer en el supuesto del art.13 de la LFT, toda vez que “no serán considerados intermediarios, sino patrones, las empresas establecidas que contraten trabajos para ejecutarlos con elementos propios suficientes para cumplir las obligaciones que deriven de las relaciones con sus trabajadores. En caso contrario serán solidariamente responsables con los beneficiarios directos de las obras o servicios, por las obligaciones contraídas con los trabajadores”.³⁴

Estas figuras, que define la propia LFT, se transforman en los actores principales dentro del funcionamiento de la subcontratación ya que son los responsables, tanto de procurar el bienestar de los trabajadores como de cumplir con las obligaciones correspondientes con el Estado. Cabe mencionar que las reformas que sufrió la LFT, ya delimitan la conducta del patrón para el desarrollo del Outsourcing, sin embargo estas se comentaran posteriormente.

El patrón se constituye como Sociedad Mercantil en la mayoría de los casos, pero también surgen lugares de trabajo que no necesariamente reúnen las características de sociedad mercantil sino que son operadas por Personas Físicas con actividad Empresarial. Si bien es cierto que existe una distinción en las obligaciones tributarias por el tamaño de los patrones, éstas no pierden importancia por los vínculos operativos creados, por el personal que administra y por la contribución que debe aportar.

³⁴ Ley Federal del Trabajo, que incluye la reforma del última Reforma del 30-11-2012.

De estos vínculos operativos no solo surge una relación con el trabajador y con el estado, sino con el entorno social, ya que de cada trabajador depende una familia, que destinará los recursos obtenidos por el mismo, para cubrir las necesidades básicas (principalmente alimento, techo y seguridad social), además de que el Estado depende de la recaudación, como antes se expuso.

Bajo este preámbulo, la consecuencia de toda conducta evasiva y dolosa, repercute negativamente en los niveles antes comentados. Como un dato adicional, en México, “las estimaciones de la evasión a nivel general van desde 27% hasta 40% de la recaudación potencial”; al compararla con la de otros países se observa que, para Argentina, por ejemplo, la evasión es de 31, 24%; en los países como Canadá y Chile, 14% en Portugal y 5% en Nueva Zelanda”.³⁵

Si bien existe este comportamiento doloso, no es exclusivo de México, si es uno de los más elevados a nivel mundial, por ello la importancia de crear conciencia y en su defecto candados equitativos y efectivos, para no ver afectado ninguno de estos los tres pilares.

Trabajador

Desde cualquier perspectiva, esta figura se convierte en una de las más frágiles dentro de esta relación tripartita, ya que es susceptible de los cambios en el entorno laboral y social que en su defecto pudieran afectar el estado y el patrón.

El Art. 8 de la Ley Federal del Trabajo, define como trabajador a “la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado. Para los efectos de esta disposición, se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio.

Las labores operativas manuales o intelectuales hacen permisible el cumplimiento de los objetivos de las empresas o entidades; a veces éstas desarrollan estrategias para disminuir las obligaciones con los trabajadores, lo cual no sólo afecta a ellos como nivel operativo, sino a los dependientes económicos de los mismos.

De acuerdo a la Ley Federal del Trabajo, entre los derechos de los trabajadores se encuentran:

- Contrato
- Salario
- Jornada de Trabajo
- Aguinaldo

³⁵Economía UNAM vol. 7 “Sobre la Reforma Tributaria en México”, Carlos Tello Domingo Hernández

- Vacaciones
- Días de Descanso
- Reparto de Utilidades
- Capacitación y Adiestramiento
- Maternidad
- Antigüedad y Escalafón
- Becas
- Centro laboral apropiado

Sin embargo no siempre se cumplen estas obligaciones, ya que la necesidad de tener trabajo, orilla a las personas a aceptar condiciones de trabajo poco favorables, donde se cumplen parcialmente alguno de los derechos enlistados.

MARCO TEÓRICO

Antecedentes del Outsourcing.

México es de los países que presenta uno de los niveles más bajos de productividad en la recaudación de impuestos, particularmente en el ISR y el IVA; la baja productividad de los impuestos se explica en buena medida por la inadecuada administración de los tributos, los grandes niveles de evasión y elusión, así como la creciente economía informal alentada por las bajas tasas de crecimiento económico de los últimos años.³⁶

La evasión fiscal, es fuertemente alentada por factores como: lagunas legales, ineficiencia recaudatoria por parte del SAT, conductas agresivas para tributar y metodologías complejas para la tributación, además de las estrategias fiscales dolosas, entre otras. Outsourcing desprende precisamente de una estrategia diseñada en los años 80, que de acuerdo con la Organización Internacional del Trabajo (OIT), “la tercerización o subcontratación es la operación mediante la cual una empresa confía a otra (física o jurídica) el suministro de bienes o servicios y la última se compromete a llevar a cabo el trabajo por su cuenta y riesgo, y con sus propios recursos financieros, materiales y humanos”³⁷. La tercerización surge como una respuesta al siguiente principio: **no hay empresas que sean productivas en todas sus líneas**³⁸, bajo este entendido, algunas empresas o instituciones reducen sus costos al contratar a una tercera especializada para que realice las actividades que no son prioritarias del negocio, ello libera recursos que podrían utilizarse en la actividad principal de la empresa. En gran medida el Outsourcing desarrollado en México aprovecha las lagunas en el marco legal, las organizaciones que intentan disminuir las cargas financieras e impositivas, la consultoría

³⁶ La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México, Documento de trabajo, México, CIDE, 2002.

³⁷ Descentralización Tercerización Subcontratación, Oscar Ermida Uriarte y Natalia Colotuzzo, Primera Edición 2009, Oficina Internacional del Trabajo 2009.

³⁸ Principio definido por la Organización Internacional del Trabajo. Estudio sobre la relación laboral.

especializada que ofrecen las grandes firmas y despachos medianos de renombre, lo que detona que los patrones desarrollen “estrategias” consideradas como agresivas.

Estas estrategias no solo han afectado la recaudación del ISR por parte de la SHCP, sino a otro tipo de contribuciones como las cuotas obrero-patronales del IMSS, aportaciones al SAR, cuotas al INFONAVIT, e incluso impuesto sobre nómina local de las entidades federativas, ya que al no reconocer intencionalmente la relación laboral subordinada, estas dependencias dejan de percibir las cuotas obligatorias que los patrones, el estado y los trabajadores deben cubrir, ocasionando un desapego total a la norma fiscal.

Cabe señalar que con base en el tipo de sociedad, se desarrollan las estrategias y se crean las condiciones para la simulación de operaciones, cuyas repercusiones son tendientes a:

- Evitar multas por la omisión involuntaria del pago de sus impuestos y por el incumplimiento en la presentación de los diversos avisos ante autoridades fiscales y laborales;
- Eludir la obligatoriedad de dictaminarse para efectos de seguro social;
- Evitar visitas domiciliarias por parte de autoridades fiscales y laborales, debido a que la empresa responsable del manejo del personal, es aquella que presta el servicio de Outsourcing;
- No calcular ni presentar declaraciones anuales por salarios;
- No cumplir con obligaciones estatales y municipales por concepto de relaciones laborales; se evitan pagos de impuestos locales como el impuesto sobre nóminas;
- No presentar declaraciones informativas y se puede deducir cualquier pago a la planta laboral, entre otros beneficios.

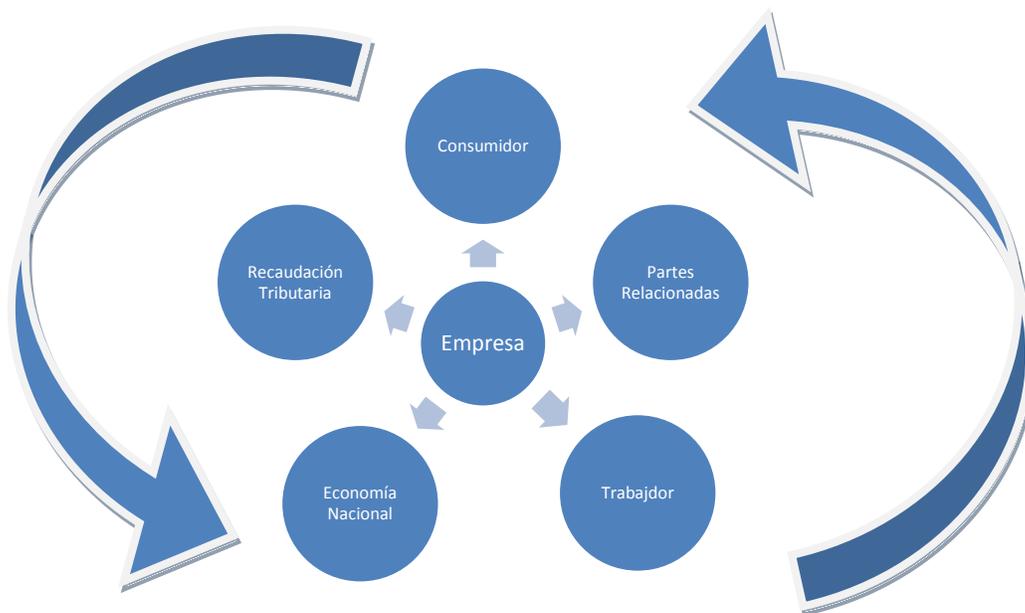
Entorno Mundial del Outsourcing

El Outsourcing como herramienta de negocio nace de las necesidades en la optimización de recursos humanos, materiales y económicos en las operaciones de las entidades que se desempeñan bajo un entorno de globalización. La Organización Mundial del Comercio (OMC) define a la globalización como la integración de los países a través de diversos esquemas como lo son; las empresas, los productos, los servicios y los procesos productivos. En este fenómeno económico de asociación y cooperación surge un efecto en las economías de los países en vías de desarrollo, como lo es México, en especial por el actuar de las empresas de las economías fuertes, que al ejercer sus operaciones, influyen de manera positiva o negativa en la economía de estos países, ya que al ubicar su fuente de riquezas en los mismos se apegan tanto jurídica, como operacionalmente a los factores internos y externos que pueden ocurrir.

Uno de los factores internos que afectan directamente la relación país-empresa y que definen la permanencia de las mismas, es el aspecto fiscal. El régimen fiscal, de los países en vías de desarrollo parte de criterios

distintos basados en la cultura tributaria que cada país ha experimentado a través de los años y que ha forjado las bases legales en materia administrativa, jurídica y fiscal bajo la cual las entidades se han amoldado para desarrollar sus operaciones. Algunas de las principales operaciones efectuadas por las empresas son: la prestación de servicios, la venta de bienes, la asistencia técnica, las patentes, las marcas y las licencias, entre otras. Cada una de estas operaciones genera un costo administrativo, operativo, legal y financiero, que repercute directamente en la tributación obligada por la generación de la riqueza.

Es en este sentido que el sector empresarial, ha encaminado una constante búsqueda en la reducción de costos y gastos, con el principal objetivo del aumentar su utilidad, dejando a un lado la ética, la honestidad, la justicia, la proporcionalidad y la equidad. La reducción de estos costos y gastos ha deteriorado aspectos delicados que forzosamente intervienen en la operación, creando un daño recíproco y colateral, es decir, al reducir los costos sin importar cual sea el medio para tal fin, se ve afectada la plantilla laboral, provocando deficiencias en la calidad de la operación o el producto final, por tanto, al consumidor, que disminuirá la necesidad de consumo, las partes relacionadas con la operación, por la disminución en la demanda, la tributación, por la disminución de las utilidades de la entidad, y finalmente la economía, por la consecuencia de este efecto dominó.



Fuente. Elaboración Propia

La figura del Outsourcing surge como una de las tantas soluciones para la reducción de los costos ya que solventa las necesidades de las entidades en tres vertientes principales³⁹:

³⁹ Outsourcing: Modelo En Expansión De Simulación Laboral y Precarización Del Trabajo, Mateo Dean y Luis Bueno Rodríguez, 2011

- Disminución de cargas financieras por plantillas laborales.
- Relación Laboral subordinada y administrativa limitada.
- Eficacia en los niveles operativos de las áreas de la entidad.

La tercerización inició cubriendo el mundo de los negocios y de la información, dando respuesta a las demandas de empresas, que, para ser más competitivas y especializarse en el mundo globalizado, contratan a otras, (las que ofrecen los servicios de Outsourcing, tercerización, subcontratación o cooperativas de trabajo asociado), para que realicen actividades relacionadas con la operación requerida por la entidad. Al contratar los servicios prestados por estas empresas dedicadas a la tercerización de personal, se logra operar con el menor personal posible contratado directamente por la empresa operativa, con lo que puede lograrse evitar la constitución y operación de sindicatos, se logra la especialización en el mercado, y a su vez se genera una rotación amplia de personal, marcándose una tajante relación laboral, estricta y limitada.

En este sentido la figura del Outsourcing se ha desvirtuado no solo en México, sino a nivel internacional en otros países de Latinoamérica como lo son: Colombia, Argentina, Paraguay, Perú, y Bolivia, donde se disminuyen intencionalmente las cargas patronales, se evaden las responsabilidades fiscales y de previsión social y se crean simulaciones en este tipo de operaciones dentro de las entidades.

Debemos recordar que el aspecto tributario en cada país varía por los factores económicos y sociales, pero teniendo presente que el ISR es de carácter universal, esta estrategia resulta atractiva ya que la disminución en el resultado fiscal puede ser planeada con antelación y también puede ser totalmente operable por partes relacionadas independientemente del país de que se trate. No debemos pasar por alto que las cuestiones de carácter social también varían en cada país, es decir, así como la previsión social es pasada por alto en México, las obligaciones por los aportes y la seguridad social es evadida en las demás partes del mundo.

En el estudio efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León, “Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta Sobre Nóminas a través de Terceros”, que se analiza posteriormente, muestra entre otras situaciones, un análisis que plantea la problemática del manejo del Outsourcing, en los que el común denominador en todos estos países ha sido la simulación del acto para la aceptación de socios, constituir la sociedad y utilizar a los “socios” como fuerza laboral, así ese tipo de sociedad se vuelve evasora de sus obligaciones laborales y se vuelve agresiva por su desatención consiente de las cargas fiscales que le atañen.

A continuación se muestra una matriz con las características, causas y soluciones de esta figura en algunos de los países de Latinoamérica y Europa:

Causas, problemas y soluciones de la tercerización en algunos países

País	Causa	Problema	Solución
Argentina	<p>Las sociedades cooperativas actúan como agencias de colocación o empresas de servicios eventuales y aprovechan su estructura y personalidad jurídica para obtener las ventajas impositivas y las responsabilidades de seguridad social.</p> <p>Las cooperativas que realizan transacciones financieras utilizan de forma ilegal, la exención de la que gozan estas instituciones.</p> <p>Las empresas que ofrecen los servicios de tercerización no son solventes, reportan salarios distintos a los que pagan y no realizan los aportes provisionales.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude laboral o evasión de aportes a la previsión y seguridad social. • Evasión fiscal. • Evasión de previsión y seguridad social. 	<p>A) No se daba autorización para funcionar como cooperativas a las sociedades que proporcionaban mano de obra a terceros. B) Supervisión a las cooperativas activas, verificando la existencia o no de fraude laboral.</p> <p>Se realiza un convenio entre instituciones que permita cruzar información para detectar y controlar la evasión del impuesto a las transacciones financieras.</p> <p>Implementación de mega-operativos y cruce de información entre lo encontrado y lo que ya se tiene para reducir la evasión.</p>
Colombia	<p>Las asociaciones cooperativas no se rigen por lo que dispone el código sustantivo del trabajo esta situación que es especial y genera condiciones para los asociados que los ponen en cierta "desventaja" con respecto de los asalariados.</p> <p>Las cooperativas de trabajo asociado no tienen esquema tributario propio. Los asalariados son sustituidos por los trabajadores tercerizados, contratistas o de cooperativas de trabajo asociado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Desventajas de previsión y seguridad social. • Evasión fiscal. • Evasión de previsión y seguridad social. 	<p>Se emitieron varios decretos que intentan reglamentar la actividad asociada, aclarar el objeto social de las cooperativas y obligarlas a especializarse en el sector que prestan sus servicios, se les prohíbe actuar como intermediarias laborales y se establecen sanciones.</p>
España	<p>Se subcontratan personas autónomas y no les proporcionan seguridad social y se declara que son empresas de tercerización.</p> <p>Simulación de cese de trabajadores que en realidad continúan laborando en la empresa pero como autónomos, con otro régimen tributario y haciéndose cargo de su seguridad social.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Evasión de las obligaciones fiscales y prevención y seguridad social. • Evasión de las obligaciones fiscales y de previsión y seguridad social. 	<p>Registro de empresa que ofrecen servicios de subcontratación, que si no cumplen con la legislación laboral son desafiadas. Realizar un cruce de información entre las autoridades fiscales y laborales competentes.</p> <p>Las autoridades fiscales y laborales realizan inspecciones para verificar si se trata o no de una simulación.</p>
Bolivia	<p>La subcontratación y la tercerización han</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Evasión de 	<p>Se implemento un decreto laboral que define</p>

	sido utilizadas como estrategias empresariales ilícitas.	previsión y seguridad social.	claramente las obligaciones de las empresas que tercerizan y las que ofrecen servicios.
Perú	Aparecen empresas fantasmas constituidas sólo para evadir los beneficios sociales de los trabajadores.	• Evasión de la previsión social y Laboral.	Se implementa la Ley de Tercerización Laboral que introduce el concepto de responsabilidad solidaria.

Fuente. Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través de Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León. 25 de Enero de 2011.

Los países en comento han enfrentado esta problemática definiendo las atribuciones y limitando la operación de las sociedades cooperativas, de tal manera que existe un mayor marco regulatorio en la conducta patronal y disminuyendo la evasión como conducta regular. La tercerización en países de primer nivel maneja una conducta tributaria consiente y responsable, y aunado a la cultura organizacional, estos han desarrollado un reglamento propio que regula las acciones de las cooperativas.

Es difícil unificar un criterio internacional para regular la conducta abusiva debido al marco jurídico con el que cuenta cada país, por lo que más que una legislación o reglamento, lo que proponen las organizaciones internacionales son lineamientos generales que sirvan como base para la legislación interna de cada entidad federativa.

Panorama Nacional

A nivel mundial México es de los países que presenta uno de los niveles más bajos de productividad en la recaudación de impuestos, particularmente en el ISR y el IVA, los dos principales instrumentos tributarios en el mundo. La baja productividad de los impuestos en México se explica en buena medida por la inadecuada administración de los tributos, los grandes niveles de evasión y elusión, así como la creciente economía informal alentada por las bajas tasas de crecimiento económico de los últimos años.⁴⁰

Lo antes expuesto, indica que la estructura tributaria en México está alejada de los principios de equidad, justicia, eficiencia y facilidad para ejecutar la política fiscal. La falta de apego con convicción a estos principios, están llevado al sistema tributario mexicano a problemas estructurales fuertes, mismos que se han reflejado en incrementos significativos en la evasión fiscal, que a nivel general oscilan entre el 27% y 40% de la recaudación potencial”.⁴¹

Ahora bien, mediante la utilización de diversos instrumentos contractuales civiles o mercantiles, o la creación de las empresas de mano de obra de proveedores externos, cuya característica es la tercerización de servicios personales, la relación de laboral se ha manejado a través de figuras siguientes:

⁴⁰ La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México, Documento de trabajo, México, CIDE, 2002

⁴¹ Economía UNAM vol. 7 “Sobre la Reforma Tributaria en México”, Carlos Tello Domingo Hernández

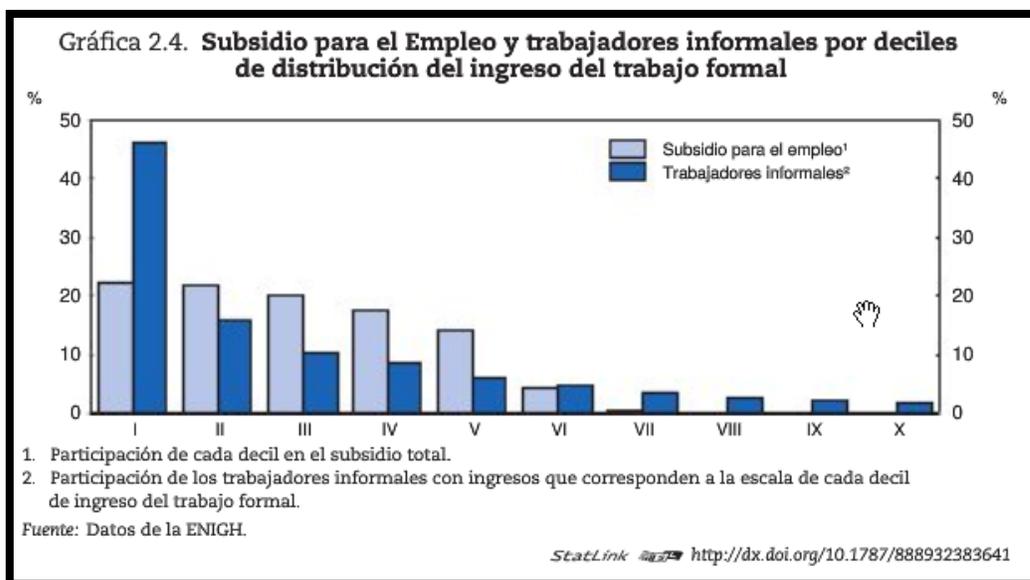
1. Celebración de Contratos de Prestación de Servicios Profesionales, en lugar de Contratos Individuales de Trabajo.
2. Contratos de Trabajo Condicionados, es decir, se celebra el contrato de la relación laboral con una cláusula que incluye el finiquito del trabajador en caso de la terminación laboral con una ventaja amplia para el patrón.
3. Contratos de Comisión Mercantil, es decir, el pago de una comisión a una empresa por la prestación de los servicios del personal.⁴²
4. Constitución de Sociedades Mercantiles o Civiles bajo la interpretación abusiva de la legislación civil y mercantil, otorgando la sociedad a trabajadores, valiéndose de las características de entidades como lo son la Sociedad Cooperativa, Sociedad en Nombre Colectivo, Sociedad en Comandita Simple, Empresa Integradora. Sociedad Civil Particular, Sociedad de Producción Rural.

El objetivo del uso de las figuras señaladas es la de simular un acto o vínculo jurídico, cuyas consecuencias perjudican al trabajador y al empleador, a corto y a largo plazo, respectivamente, pues los derechos de los trabajadores son irrenunciables y de naturaleza estricta de acuerdo a la Ley Federal del Trabajo y al Art. 123 de la CPEUM.

De acuerdo al Estudio Económico de México 2011 de la OCDE, el crédito fiscal laboral en México puede ayudar a las transferencias en efectivo a los pobres, es decir, el Subsidio al Empleo que se otorga en la economía formal de México en el proceso del cálculo del ISR de los trabajadores, puede fortalecer el empleo formal por sí mismo. Partiendo del entendido que el Subsidio para el Empleo es una deducción fiscal laboral, que disminuye con el ingreso salarial individual, para los ingresos más bajos, daría como resultado un adeudo tributario negativo, lo que periódicamente ayudaría a aumentar el ingreso de los trabajadores o a disminuir los costos laborales para los patrones.⁴³

⁴² Tesis Sobre la contratación por Servicios Profesionales.

⁴³ Estudios Económicos de la OCDE México 2011



Fuente. Estudio económico de México 2011 de la OCDE. Empleo e Ingreso por trabajo formal.

Estudio de la Universidad Autónoma de Nuevo León relativo al Outsourcing

El SAT anualmente propone y solicita una investigación por instituciones de prestigio referentes a dos temas relacionados con la evasión fiscal. En 2011 la Universidad Autónoma de Nuevo León efectuó el estudio denominado “Evasión en el pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a través de terceros”, el cual tuvo como objetivo el estimar el monto y el porcentaje de la evasión fiscal en el pago del ISR de personas físicas asalariadas, a través del uso de esquemas de tercerización de la nómina considerando factores regionales, legales y fiscales que afectan los niveles de evasión, además de revisar las consecuencias positivas y negativas de las reformas fiscales haciendo propuestas de modificaciones al marco jurídico actual que tengan como objetivo una reducción en la evasión por tercerización.⁴⁴

Justificación del estudio de la Universidad de Nuevo León relativo al Outsourcing

Algunos de los esquemas jurídicos bajo los cuales las empresas llevan a cabo sus actividades, permiten que mediante la tercerización del personal se reduzcan no sólo los pagos referentes a prestaciones, sino también el pago del ISR, la participación a los trabajadores en la utilidad (PTU) y la carga a la seguridad social. Para ello, se aprovechan “oportunidades” permitidas por la legislación fiscal (elusión) o quebrantando la ley (evasión). Ejemplos de esto puede ser la subcontratación o intermediación laboral mediante la utilización de sociedades civiles, sociedades cooperativas, sociedades de nombre colectivo o sociedades en comandita

⁴⁴ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Estudio efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el 25 de Enero de 2011.

simple, ya que éstas pueden pagar parte del salario de sus trabajadores por medio de rubros como previsión social o alimentos, los cuales pueden estar exentos del pago de ISR.⁴⁵

Para lograr el objetivo, primero se hace un diagnóstico del marco legal que rodea a los diferentes esquemas jurídicos que pueden utilizar la tercerización de su nómina para reducir la carga fiscal y también se realiza un recuento de la experiencia internacional respecto de este tema. Posteriormente se describe la metodología utilizada para estimar la evasión del pago del ISR sobre nóminas a través de terceros y se presenta el cálculo del mismo. Por último, se hacen recomendaciones y las conclusiones. A continuación se presenta un resumen de los principales aspectos y hallazgos de este estudio.⁴⁶

Revisión del marco legal

La Universidad Autónoma de Nuevo León afirma dentro de su estudio en el marco legal que las sociedades que incurren en esta práctica reciben ciertos privilegios de la ley para realizar este tipo de prácticas evasoras a través de pagar a sus trabajadores por medio de rubros como la *previsión social* o el concepto de *alimentos*, los cuales pueden estar exentos, hasta ciertos límites, del pago de ISR.⁴⁷ La perspectiva de la universidad es acertada ya que existe una amplia gama de posibilidades que pueden considerarse en cualquiera de los puntos antes señalados.

Es del todo cierto la evolución tributaria que ha hecho permisible esta figura y que se remonta hasta hace 10 años donde en el año 2001, la Ley del Impuesto Sobre la Renta no contenía una definición precisa de lo que debía entenderse como *previsión social*, dejando abierta la extensión a otras prestaciones y dejando la oportunidad de ofrecer esquemas de tercerización de la nómina. En diciembre de 2002 se hace una modificación a la Ley, donde se acota el concepto de *previsión social*; sin embargo, esta modificación no fue suficiente ya que sólo aplicaba a trabajadores asalariados, dejando fuera a los socios cooperativistas. Adicionalmente, en diciembre de 2005 se introduce en la LISR el capítulo VII A, dedicado a las sociedades cooperativas de producción. Esta modificación fomentó el uso de cooperativas, al concederles beneficios fiscales, pero también dificultó identificar aquellas cooperativas constituidas con propósitos de evadir el ISR de la nómina, de aquéllas constituidas para aprovechar las ventajas ofrecidas por el nuevo tratamiento fiscal. En enero de 2008 se dan a conocer criterios de la autoridad fiscal para definir de una manera más clara, lo que, para efectos de la Ley del ISR, se considera por práctica fiscal indebida. En junio de 2009 se realiza otra reforma legal donde se acota la posibilidad de eludir o evadir el pago de ISR a la nómina utilizando el fondo de *previsión social* por parte de las cooperativas. La reforma de 2009 va en la dirección correcta ya que,

⁴⁵ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Estudio efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

⁴⁶ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Estudio efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

⁴⁷ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Estudio efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011, Pág. 12

además de acortar la extensión de la *previsión social*, dificulta la posibilidad de que sea entregada en efectivo. Esta reforma restringe la posibilidad de seguir utilizando el esquema de *alimentos* para reducir o eliminar ilegalmente las obligaciones relativas al ISR. Desafortunadamente esta última reforma no impide totalmente el uso de la figura de *alimentos* para propósitos de evasión, ya que ni la Ley del ISR ni la Ley General de Sociedades Mercantiles definen el concepto y alcance del término *alimentos*. De esta manera, se tiene que acudir al Código Civil Federal y, en caso de que la sociedad esté constituida en algún estado del país, al Código Civil de la propia entidad.⁴⁸

La universidad señaló también que las reformas a los artículos 8 y 109 de la Ley del ISR, expresamente se señala que el concepto de previsión social incluido en la Ley, así como el tope de 7 salarios mínimos no aplican sólo a trabajadores asalariados, sino también a socios o miembros de cooperativas. De hecho, la reforma a la redacción de la fracción VI del art. 109 expresamente señala que la previsión social a la que se refiere esa fracción es, precisamente, la establecida en el art. 8, quinto párrafo.

De esta forma, se pretende cerrar el círculo de las posibilidades de evasión, mediante el pago de conceptos de previsión social; sin embargo, desde una interpretación agresiva, el hecho de que el propio 109 fracción VI contenga primero una lista de conceptos bien definidos y, posteriormente, haga alusión a conceptos “análogos” puede aún dar problemas de posibilidades de elusión.⁴⁹

En cuanto a las sociedades cooperativas se refiere, hace alusión a la reforma del 30 de diciembre de 2002, vigente a partir del primero de enero del 2003, donde sólo termina con la posibilidad de que los socios cooperativistas perciban ingresos exentos por conceptos diferentes a los expresamente señalados, de manera que deberían entonces gravarse en los términos del Capítulo IX, de los demás ingresos. Sin embargo observa correctamente que un aspecto adicional a comentar respecto de esta reforma es que sólo se concentró en los ingresos que percibe el socio de la cooperativa y no incluyó el aspecto de la deducibilidad fiscal de los pagos que hacen las cooperativas a los socios cooperativistas.

Dicho aspecto también puede ser cuestionado ya que, en la práctica, se hacen en efectivo directamente a los socios, por lo que se puede cuestionar si estos recursos han sido aplicados a los conceptos a los que hace referencia el fondo de previsión social contemplado en la Ley de Cooperativas. La Segunda Reforma, en materia de cooperativas, que aquí se analiza se publica en el Diario Oficial de la Federación el 8 de diciembre de 2005. En esta reforma se introduce en el cuerpo de la Ley del ISR un nuevo Capítulo, el VII A, dedicado a las sociedades cooperativas de producción, las cuales pueden ser de bienes y/o servicios, dentro del Título II referente a las personas morales.

⁴⁸ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

⁴⁹ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Estudio efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011, Pág. 22

Esta reforma fomenta el uso de cooperativas, al concederles beneficios fiscales; por ejemplo, con el fin de fomentar la reinversión de utilidades y no realizar pagos provisionales, se contempla la posibilidad de diferir el pago de ISR hasta el ejercicio en que distribuya la utilidad gravable a sus socios. Como esta reforma fomenta la constitución de sociedades cooperativas, que pudiéramos denominar como “legítimas” y que no se constituyen con el objeto de evadir el pago del ISR de trabajadores asalariados, se dificulta separar aquellas cooperativas constituidas con propósitos de evasión al ISR a la nómina, de aquéllas constituidas para aprovechar las ventajas ofrecidas por el nuevo tratamiento fiscal.

Finalmente hay que resaltar el aspecto de la deducibilidad que señala el estudio, ya que con la reforma al Art. 31, que incluye una nueva fracción XXIII se intenta acotar y dificultar el uso del fondo de previsión social en beneficios exentos a los socios cooperativistas, previsto por la Ley General de Sociedades Cooperativas. Esta fracción impone requisitos para que la cooperativa pueda deducir fiscalmente los gastos que realice al amparo de este fondo, situación que antes no era objeto de restricción.

La evolución y el resultado antes descritos no han sido dinámicos ni suficientes para satisfacer las necesidades de controlar esta práctica, ya que se necesitan reformas de fondo que limiten de forma estricta y que no permitan interpretaciones convenientes a los contribuyentes o despachos mal intencionados que vendan ideas que afecten directamente a lo dispuesto en el art. 31, fracc. IV de la CPEUM. Debemos comentar que el estudio profundiza en cuestiones que ayudarían a regular la tercerización y erradicar las malas prácticas desde un punto de vista legal, por lo que en el presente análisis consideramos los aspectos más relevantes que ayudan a explicar esta conducta, esto considerando las propuestas que plantea la universidad como conclusión del estudio.⁵⁰

Análisis de las sociedades con esquemas jurídicos.

Hay datos importantes que la Universidad de Nuevo León hace mención y de los cuales vale la pena hacer recuento un recuento.

Durante el período 2004-2009, el número de sociedades cooperativas creció 54.0%, mientras que el porcentaje de sociedades civiles aumentó el 28.0%; el crecimiento en el número de sociedades cooperativas alcanza su punto máximo en el período 2006-2008, período en el cual estuvo en vigor la reforma a la Ley del ISR que le otorgaba beneficios fiscales a las Sociedades Cooperativas. Después del 2008 el porcentaje decrece pues se dio a conocer el criterio de la autoridad fiscal que señalaba como práctica fiscal indebida a los pagos exentos provenientes del Fondo de Previsión Social de Sociedades Cooperativas.

En el periodo 2004–2009, más del 60.0% de las sociedades se dedica a actividades relacionadas con los servicios para empresas, personas y el hogar. En relación con el número de trabajadores en las sociedades,

⁵⁰ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

67.1% labora en sociedades que se dedican a actividades relacionadas con los servicios para empresas, personas y el hogar⁵¹.

Considerando las metodologías explicadas y detalladas en el estudio, se clasifica a 36,216 sociedades como sospechosas de evasión, donde algunas características que identifican son:

- La mayor parte pertenecen al sector Servicios sociales y comunales y la industria de la transformación (alimentos, textiles y papel).
- Son en su mayoría pequeñas y medianas.
- Están localizadas en la región Golfo, que incluye al estado de Yucatán.

Estimación de la evasión por concepto del Impuesto Sobre la Renta sobre nóminas a través de terceros

Para calcular cuánto se evade utilizando la tercerización, se calcula el monto de ISR que pagan y el que deberían pagar los trabajadores que laboran en las sociedades clasificadas como sospechosas de evasión mediante la tercerización de su nómina (ya sean civiles, en comandita simple, en nombre colectivo y cooperativas). La diferencia entre estos dos conceptos es la evasión del ISR sobre nóminas a través de terceros.

Por tanto se obtiene la estimación de la evasión del ISR sobre la nómina de las sociedades sospechosas de tercerizar su nómina, con los siguientes resultados:

- En todos los años, el monto del ISR sobre nómina que las sociedades sospechosas de evasión declaran al fisco es negativo.
- El monto total del subsidio que recibieron las sociedades sospechosas de evasión se incrementó de 117 millones de pesos en 2004 a 616 millones de pesos en el 2008 para después disminuir a 414 millones de pesos en 2009.
- Se estima, para el período 2004 a septiembre 2010, que el monto de la evasión de ISR por la tercerización de la nómina asciende a 15,820 millones de pesos.
- La evasión del ISR sobre la nómina a través de terceros aumentó desde el año 2004 hasta el 2008 para después disminuir en el 2009, pasando de 1,403 millones de pesos en el 2004 hasta 3,532 millones de pesos en el 2008 y disminuyó a 3,030 en el 2009.
- La evasión por concepto de ISR sobre la nómina de los trabajadores a través de la tercerización, como porcentaje de la recaudación total de ISR sobre la nómina pasó de 0.6% en 2004 a 1.2% en 2008 para luego disminuir a 1.1% en el año 2009.⁵²

⁵¹ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

Cuadro 4.1. Evolución del número de patrones entre 2004 y 2010*

Año	Sociedades	Incremento en el periodo	Empresas	Incremento en el periodo
2004	30,930	30.1	807,662	2.5
2005	32,737		799,565	
2006	35,646		805,764	
2007	36,843		819,258	
2008	39,163		826,805	
2009	40,230		828,537	
2010			828,123	

* La información de Sociedades no se incluye en 2010 ya que sólo se cuenta con datos de una de las dos bases que la conforman.

Nota: De las bases de datos con frecuencia mensual se considera la información de marzo de cada año.

Fuente: www.sat.gob.mx/estudios-2010

Con la evolución observada en el número de patrones, la participación de las sociedades pasa de representar 3.8% del total en 2004 a 4.9% en el año 2009. La comparación de la evolución del número trabajadores entre las empresas del país y las sociedades se presenta en el cuadro 4.2. En el caso de todas las empresas, éstas incrementaron su planta laboral 16.5% entre los años 2004 y 2010, mientras que el incremento en el número de trabajadores de las sociedades con esquemas jurídicos seleccionados fue de 45.9%.⁵³

Resta comentar que los datos que arroja el estudio son considerables y sin duda están basados en información obtenida desde el IMSS hasta el SAT y el INEGI, lo que nos da una mayor certeza en el panorama que muestra la Universidad Autónoma de Nuevo León y la cual plantea acciones que se contemplaran al final de este análisis.

Aspectos Jurídicos a Considerar

El derecho mexicano regula la prestación de servicios laborales subordinados e independientes, como un contrato de naturaleza civil de forma colectiva o individual, por lo que las partes fijarán, de común acuerdo, tanto el alcance del contrato, como la contraprestación económica. Es en este punto donde el vínculo laboral se crea y derivado del compromiso fijado por ambas partes y que por tanto se generan obligaciones para ambos y derechos.⁵⁴

⁵² Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

⁵³ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

⁵⁴ Tesis. El contrato de Prestación de Servicios Profesionales, vía de Fraude Laboral. Claudia de Buen Unna

El tema es abordado y ampliado no por que consideremos desconocimiento por parte de la autoridad fiscal sino porque se identifica que si el Servicio de Administración Tributaria tuviera un apoyo legal sólido en cuanto a la reforma de ciertos artículos que permiten esta práctica, y tuviera un cambio en el marco legal, tendría la posibilidad de efectuar eficaz y eficientemente su trabajo ya que afinaría sus programas y metodologías para los actos de fiscalización y posiblemente tuviera mayor probabilidad del cobro de las mismas.

Previsión Social

La previsión social ha sido interpretada por algunos patrones dentro de un marco operativo abusivo y favorable como deducción dentro de sus operaciones. En el año de 2003 se incorporó en el art. 8 de la Ley del LISR el concepto de previsión social que menciona hasta la actualidad:

“Para los efectos de esta ley, se considera previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. En ningún caso se considerará previsión social a las erogaciones efectuadas a favor de personas que no tengan el carácter de trabajadores o de socios o miembros de sociedades cooperativas.”⁵⁵

La definición no establece un límite o alcance dentro de lo que se considera como previsión social, lo que permite la planeación y realización de estrategias en materia de deducibilidad, que perjudican la recaudación al SAT, ya que esta será proporcionalmente menor.

Actualmente la Ley permite una deducibilidad en las percepciones consideradas como previsión social de la siguiente manera:

Tipo de Previsión Social	Límite de la Exención
Indemnizaciones por riesgo de trabajo o enfermedades.	No hay límite, todo está exento.
Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias y otras formas de retiro.	Nueve veces el salario mínimo del área geográfica del contribuyentes.
Reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral.	No hay límite, todo está exento
Subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades deportivas y culturales y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.	Los límites están contenidos en el art. 109-U a) Ingresos por salarios b) Exención por previsión social.

⁵⁵ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Art. 8

<p>Este fue un punto muy controvertido, porque al no definirse lo que se consideraba de naturaleza análoga, podían otorgarse diversas prestaciones bajo esta premisa; con la incorporación en la ley del concepto de previsión social quedó aún ambiguo, porque en su definición incluso se refiere a elevar su nivel económico. ¿Cabría entonces la posibilidad de otorgar prestaciones de previsión social en efectivo? Aunque no fue la intención del legislador, no lo ha exteriorizado a través de respuesta a consultas expresas que se le han planteado, por lo que valdría la pena reflexionar en este punto y exponer a la autoridad que su definición de previsión social así lo permite.</p>	<p>Si $a + b > 7$ veces SMG</p> <p>Sólo exento hasta un salario mínimo; en ningún caso $a+b < 7$ SMG.</p> <p>Para facilitar estas disposiciones, tenemos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Si la suma de los ingresos por salarios, más la suma de la previsión social no es mayor a siete SMG del área elevado al año, entonces toda la previsión social será exenta. 2. Si la suma de los ingresos por salarios, más la suma de la previsión social es mayor a siete SMG del área elevado al año, tenemos dos opciones: <p>La opción que debemos aplicar es la que resulte mayor entre:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Se le restan a los siete SMG los ingresos por salarios anuales, y lo que se obtenga es la previsión social exenta. b) Se exenta un SMG del área elevado al año. 3. Cuando los ingresos por salarios sumen más de siete SMG de área elevado al año, entonces la previsión social exenta será de un SMG del área geográfica elevado al año.
<p>Fondo de ahorro</p>	<p>Exento el total, si cumple con requisitos.</p>

Fuente. La Previsión Social y sus Planes, Nuevo Consultorio Fiscal. No.400

En este sentido la previsión social otorgada en las sociedades que incurren bajo el Outsourcing como práctica dolosa, pueden afectar directamente la recaudación mediante la disminución de la base gravable, mediante cualquiera de los conceptos anteriores ya que si bien la previsión social es destinada para beneficiar al factor humano para un mejor ambiente laboral, la deducibilidad que esta permite es amplia, porque debemos recordar que mediante los fondos de previsión para el caso de las cooperativas o como deducción normal para una empresa que presta servicios de tercerización, se puede deducir al 100.0% .

Alimentos

Existe una similitud con lo comentado anteriormente en el caso de los alimentos ya que el art. 109 fracc. XXII hace alusión a la exención de Ingresos por Alimentación. La legislación contemplaba que se podía otorgar a los socios industriales de cierto tipo de entidades, un monto bajo el concepto de alimentos, mismo que estaría determinado por los socios. Considerando que dicho articulado así lo consideraba hasta antes de 2009, como exentos de ISR a los ingresos percibidos en concepto de alimentos, esta situación dieron pie a que las entidades, como la Sociedad en Nombre Colectivo, desarrollaron estrategias en los niveles operativos mismos que permiten la deducibilidad en materia fiscal⁵⁶.

El 4 de junio de 2009 se modificó este artículo, a través de un decreto de esa fecha, donde se precisa la exención para alimentos la cual se aplicará en el caso de ingresos por este concepto, mismos que deben ser obtenidos por las personas físicas que tengan el carácter de acreedores alimentarios en términos de la legislación civil aplicable. A partir de la entrada en vigor de la reforma comentada, tales cantidades entregadas a los socios industriales de dichas entidades, bajo el rubro de alimentos, quedarán gravadas por la Ley del ISR al no poderse aplicar más la fracción XXII del art. 109 de la Ley del ISR para su exención⁵⁷.

Con base en lo anterior no se garantiza que trabajadores bajo figuras de socios sigan percibiendo ingresos exentos de ISR, y que afecten al igual que la previsión social, la recaudación por el resultado fiscal determinado para el cálculo anual.

El presente estudio también enfocó la operación que llevan las sociedades mercantiles que prestan servicios de tercerización, con el fin de obtener un entendimiento mayor y saber cuales son las deficiencias legales que permiten prácticas indebidas como lo es el Outsourcing.

Sociedad Cooperativa

La Ley General de Sociedades Cooperativas (LGSC) establece en su art. 2 la definición legal de lo que se debe entender por sociedad cooperativa señalando que: *“La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.”*⁵⁸

⁵⁶ Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

⁵⁷Análisis al Art. 109

⁵⁸ Ley General de Sociedades Mercantiles 2012, Art. 2

En este sentido las sociedades cooperativas están consideradas como sociedades mercantiles de acuerdo al art. 1 de la LGSM, por lo que los principios que la rigen difieren del resto de las organizaciones mercantiles, debido a que se basan en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua. En su mayoría las sociedades cooperativas realizan actividades primarias de la economía (agricultura, ganadería, pesca o silvícola) y se constituyen primordialmente por los grupos sociales más vulnerables con el fin de que sean productivos en un esquema de legalidad. Una de las clases de sociedades que establece la LGSC, son las sociedades cooperativas de productores de bienes y/o servicios; estableciendo en su art. 27 su concepto: *“Son sociedades cooperativas de productores aquellas cuyos miembros se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de producción a la que estén dedicadas, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, actuando en los términos de esta Ley.”* Esta sociedad no utiliza los servicios de sus socios en forma subordinada, el vínculo de asociación no es la aportación de capital sino la de trabajo, por lo que no reúnen la calidad de trabajadores y no están obligados a cumplir alguna disposición de la Ley Federal del Trabajo.

Dada la estructura jurídica de la Sociedad Cooperativa, en los últimos años los empresarios han adoptado la figura de la Cooperativa como otra alternativa para el manejo de su personal, ya que su incorporación evita el pago del ISR por parte de la organización y empleados, entre otras aportaciones de seguridad social.

El art. 53 de la Ley General de Sociedades Cooperativas contempla la creación de algunos fondos de reserva, entre los que se encuentra el “fondo de previsión social”, que, conforme lo dispone el art. 57 de esa misma Ley, no podrá ser limitado y deberá destinarse a⁵⁹:

- Reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales;
- Formar fondos de pensiones y haberes de retiro de socios;
- Cubrir primas de antigüedad;
- Pagar gastos médicos y de funeral;
- Otorgar subsidios por incapacidad;
- Otorgar becas educacionales para los socios o sus hijos;
- Otorgar guarderías infantiles;
- Sufragar actividades culturales y deportivas, y
- Otorgar otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

De esta manera, el esquema de evasión creado implica que el ingreso que recibe la cooperativa, proveniente del patrón original, se utiliza para el pago a sus socios. Dicho pago tiene dos fuentes: un salario reducido,

⁵⁹ Análisis al Art 53 de la Ley General de Sociedades Cooperativas Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

incluso mínimo, por concepto de anticipo de rendimientos, y el resto de la remuneración bajo la figura de “previsión social” proveniente de los recursos que la cooperativa transfiere al fondo social. La remuneración proveniente del fondo social se considera libre del pago de ISR. Así, el pago que realiza el patrón a la cooperativa es inferior al total que desembolsaría si tuviera empleados.

Cobros de los socios en la Sociedad Cooperativa

Las percepciones de los socios consisten en sólo un salario mínimo como anticipos a cuenta de rendimientos y se constituyen los fondos sociales, que de acuerdo con la Ley General de Sociedades Cooperativas son el Fondo de Previsión Social, Fondo de Vivienda y el Fondo de Educación Cooperativa.

A través de estos fondos se consigue el 100.0% de la percepción del trabajador. El fondo de Previsión Social es ilimitado y se destina a reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales, formar fondos de pensiones, haberes de retiro, primas de antigüedad y para cubrir⁶⁰:

- Gastos médicos y de funeral
- Subsidios por incapacidad
- Becas educacionales para los socios o sus hijos
- Guarderías infantiles
- Actividades culturales y deportivas
- Otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

El Fondo de Previsión Social se constituirá con la aportación anual del porcentaje, que sobre los ingresos netos, sea determinado por la Asamblea General de Socios Cooperativistas y se aplicará en los términos del art. 57 LGSC. Este porcentaje podrá aumentarse según los riesgos y la capacidad económica de la sociedad cooperativa (art. 58 LGSC). El Fondo de Educación Cooperativa será constituido con el porcentaje que acuerde la Asamblea General, pero en todo caso dicho porcentaje no será inferior al 1.0% de los excedentes netos del mes (art. 59 LGSC) y tiene como objeto favorecer la educación de los socios, así como la de sus hijos y le otorga financiamiento para becas, entre otros.

Cabe señalar que la sociedad cooperativa tiene su sustento en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas. También combinan sus esfuerzos para la realización de un bien común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial. Por lo anterior es importante tener presente que la sociedad cooperativa no deberá simular actos jurídicos ya que el art. 10 de la LGSC señala que: “Las sociedades que simulen constituirse en sociedades cooperativas o usen indebidamente las denominaciones alusivas a las

⁶⁰ Análisis al Art 53 de la Ley General de Sociedades Cooperativas Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

mismas, serán nulas de pleno derecho y estarán sujetas a las sanciones que establecen las leyes respectivas. Se aplicará como legislación supletoria en materia de sociedades cooperativas, las disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles en lo que no se oponga a la naturaleza, organización y funcionamiento de aquellas.”

Si bien los ingresos por los fondos sociales no están gravados en alguno de los Capítulos del Título IV de la Ley del ISR, es necesario analizar si les corresponde ubicarse en el Capítulo IX De los Demás Ingresos, específicamente dentro del art. 166. Aunque también debe señalarse que el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inconstitucional el art. 132 de la Ley anterior, lo cual haría suponer que el mismo art. 166 de la ley en vigor, el cual es exactamente igual al derogado, podría declararse inconstitucional.

Con relación a que los fondos de previsión social no son objeto para el cooperativista en términos del art. 106 de la Ley del ISR, es importante mencionar que esta situación muy probablemente tendrá que ventilarse en los tribunales competentes y serán los magistrados quienes dictaminen al respecto.

En materia de deducciones se debe considerar que los Fondos se crean a base de reservas y de gastos en materia de previsión social tal como lo señala el art. 57 de la LGSC, mismo que indica: “El Fondo de Previsión Social no podrá ser limitado; deberá destinarse a reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales...” Por lo que es importante considerar que las reservas están consideradas como gastos no deducibles de acuerdo con el art. 32 de la Ley del ISR: “Para los efectos de este Título, no serán deducibles: VIII. Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.”

Manejo de los Fondos Previsión Social para las Sociedades Cooperativas.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 53, fracción II, y 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas, dichas personas morales pueden constituir un fondo de previsión social que deberá destinarse a las reservas precisadas en el último de los preceptos referidos, y toda vez que de conformidad con lo dispuesto en el art. 1 de la Ley del ISR, están obligadas al pago del impuesto las personas físicas y morales residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan, y que según lo establecido en el art. 106 de dicha Ley, son gravables los ingresos obtenidos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios o de cualquier otro tipo, por lo que se puede interpretar que en principio, son objeto del Impuesto sobre la Renta todos los ingresos obtenidos por las personas referidas, por lo cual, las cantidades que un socio cooperativista reciba de la sociedad cooperativa, provenientes del fondo de previsión social, sí se encuentran contempladas dentro del objeto de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se encuentran gravadas en los términos del art. 166 de la Ley de dicho impuesto,

al constituir ingresos que no están específicamente previstos en los capítulos anteriores al IX de la mencionada Ley, que incrementan en forma cierta el haber patrimonial el socio que las recibe. Por su parte, las sociedades cooperativas que entregan las cantidades en comento a sus socios, no están en posibilidades de deducir tales cantidades del Impuesto sobre la Renta a su cargo, ya que un elemento esencial para que la deducción lo sea, consiste en que la Ley del Impuesto sobre la Renta la establezca como tal, pues compete al legislador establecer los conceptos que considera deben ser deducibles, por lo que, en el supuesto de que determinada erogación de una persona moral no se encuentre prevista como deducción autorizada, ésta no puede considerarse como tal, lo que se actualiza en la especie, pues el legislador no estableció expresamente en el numeral 29 de la Ley en estudio, como deducción autorizada la correspondiente a las cantidades entregadas a los socios cooperativistas provenientes del fondo de previsión social. Juicio No. 5672/04-06-01. Resuelto por la Sala Regional del Noroeste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 3 de octubre de 2005, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Jorge A. Castañeda González.- Secretaria: Lic. Daniela Méndez Chávez. Este precedente judicial nos indica que los tribunales pueden tener diferentes opiniones con relación a los Fondos de Previsión Social, principal sustento para cubrir el 100.0% de las percepciones de los cooperativistas que integran la sociedad que presta el servicio de Outsourcing⁶¹.

Sociedad en Nombre Colectivo y Sociedad en Comandita Simple

El SAT también incorporó dentro de las Prácticas Fiscales Indevidas a las Sociedades en Nombre Colectivo y en Comandita Simple, cuando pagan a sus socios industriales, cantidades bajo el concepto de alimentos, que se señalan en los artículos 49 y 57 de la Ley General de Sociedades Mercantiles. Tal como lo señalan las disposiciones, las sociedades son libres de fijar las cantidades que se establezcan como alimentos, los conceptos y épocas se establecen por acuerdo de la mayoría de los socios en la asamblea y esta última puede aumentarlos según lo requiera y disponga. Los anticipos para alimentos son a cuenta de utilidades, pero en caso de no existir utilidad en el ejercicio o simplemente no se decreten por la asamblea, los socios industriales no tienen la obligación de devolverlos. Algunas de estas sociedades sustentan la exención del pago del Impuesto sobre la Renta de acuerdo a lo señalado en la fracción XXII del art. 109 de la Ley, misma que señala⁶²:

“No se pagará el Impuesto sobre la Renta por la obtención de los siguientes ingresos:...

XXII. Los percibidos en concepto de alimentos en los términos de Ley” Así mismo sostienen que el Código Civil Federal proporciona una definición de alimentos comprendida en el Art. 308, “Los alimentos comprenden la comida, el vestido, la habitación y la asistencia en casos de enfermedad. Respecto de los menores los

⁶¹ Análisis al Art. 49 y 57 de la Ley General de Sociedades Mercantiles

Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

⁶² Análisis al Art 53 de la Ley General de Sociedades Cooperativas Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.

alimentos comprenden, además, los gastos necesarios para la educación primaria del alimentista, y para proporcionarle algún oficio, arte o profesión honestos y adecuados a su sexo y circunstancias personales.”

Asimismo sostienen que el Código Civil Federal proporciona una definición de alimentos comprendida en el art. 308, *“Los alimentos comprenden la comida, el vestido, la habitación y la asistencia en casos de enfermedad. Respecto de los menores los alimentos comprenden, además, los gastos necesarios para la educación primaria del alimentista, y para proporcionarle algún oficio, arte o profesión honestos y adecuados a su sexo y circunstancias personales.”*

Acciones del SAT

La importancia de regular el Outsourcing y formalizar las relaciones obrero-patronales ha sido el objetivo de dependencias como el SAT y el IMSS, ya que son estas entidades las que se ven en primera instancia afectadas y por las cuales el efecto dominó da inicio hacia los demás sectores económicos nacionales.

En el Diario Oficial de la Federación, el 28 de junio de 2006, se publicaron las reformas al Código Fiscal de la Federación, estableciendo en el Art. 33 inciso h), la facultad de la Autoridad Fiscal para emitir en forma periódica los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras, también conocido como “Prácticas Fiscales Indebidas”. En esta reforma al Código Fiscal de la Federación, se señala también la obligación que tendrán los Contadores Públicos que formulen dictámenes para efectos fiscales, de informar al SAT si los contribuyentes aplicaron un criterio señalado por la Autoridad como Práctica Fiscal Indebida; en caso de no hacerlo se harán acreedores una multa.

Bajo este entendido el SAT, al identificar la práctica del Outsourcing como estrategia abusiva y agresiva contra la recaudación, emite el siguiente criterio el 9 de enero de 2008 mediante el DOF, como una primera instancia de comunicar la detección del esquema indebido de sustitución laboral como lo nombró y que a la letra dice lo siguiente:

“CRITERIO NO VINCULATIVO 05/ISR SOCIEDADES COOPERATIVAS, SALARIOS Y PREVISIÓN SOCIAL”

Se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

I. Quien para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución o para obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal, constituya o contrate de manera directa o indirecta a una sociedad cooperativa, para que ésta le preste servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestan o hayan prestado.

II. La sociedad cooperativa que deduzca las cantidades entregadas a sus socios cooperativistas, provenientes del Fondo de Previsión Social, así como el socio cooperativista que no considere dichas cantidades como ingresos por los que está obligado al pago del ISR.

III. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Este criterio también es aplicable a las sociedades en nombre colectivo o en comandita simple.

Al respecto el art. 52 fracción III del CFF, señala que el contador público en el informe que emita sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente deberá señalar si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios no vinculativos.”⁶³

Una de las primeras acciones emprendidas por el SAT fue el envío de cartas invitación, con las que se tenía por objetivo la autocorrección por parte del contribuyente y por ende la regulación tributaria del mismo. Bajo este precepto el SAT manejó la siguiente metodología:

“Una vez emitida la carta invitación, el área operativa deberá notificarla, en un plazo que no exceda de 15 días hábiles tratándose del área Metropolitana y 20 días hábiles en el interior de la república.

Se otorgará al contribuyente un plazo de 25 días hábiles, contados a partir del día hábil siguiente en el que reciba la carta invitación, para que proporcione la documentación solicitada, o en su caso, atienda el requerimiento contenido en la misma.

Se deberá llevar un estricto seguimiento de los contribuyentes que no atiendan la primera carta invitación que se les emita en el plazo de los 25 días hábiles, en tal situación, o en el que el contribuyente otorgue una contestación en la forma parcial, o sí la respuesta, a criterio de la autoridad es insatisfactoria o incompleta, se emitirá una nueva carta (segunda carta invitación dentro de los 7 días hábiles posteriores al vencimiento de la primera carta, para lo cual se otorgará el plazo de 25 días hábiles, requiriendo los puntos pendientes o inconclusos.”

El plazo otorgado en la carta invitación se podrá ampliar 25 días hábiles más, siempre y cuando el contribuyente solicite previo al vencimiento del plazo otorgado en la primera o segunda carta se amplíe éste por tener la intención de autocorregirse al otorgado a la impresión de cualquier otro documento oficial que compruebe este hecho, después del inicio de la carta invitación y hasta que ésta concluya.”

Sin embargo la misma metodología en el punto B menciona que se considerará con estatus de Autocorrección cuando ocurra lo siguiente:

“En los casos que no se reciba respuesta del contribuyente o no corrija su situación fiscal, presentando declaración normal o complementaria dentro del plazo de 35 días hábiles, contados a partir del día siguiente al que se reciba la carta invitación, y de contar con ampliación del plazo, dentro de los 50 días hábiles.

⁶³ Criterio no Vinculativo 05/ISR Sociedades Cooperativas, Salarios y Previsión Social del SAT, Publicado en el DOF, el 9 enero de 2008.

Lo dispuesto en el punto anterior no es aplicable a cartas invitación emitidas para solicitar diferencias de impuestos. La regulación de éstas se encuentran previstas en los numerales de estos temas contenidos en los presentes Criterios Complementarios.”

Lo anterior nos da paso a no tener una certeza total de seguimiento o un acto de fiscalización para el contribuyente por esta metodología ya que si el contribuyente no hace caso a la carta enviada por la institución no tiene una mayor repercusión para él, lo que le puede motivar a ignorar las demás disposiciones que la entidad le requiera. Debemos contemplar que si bien el SAT no es una autoridad judicial y que mediante la fuerza haga efectivo el cumplimiento en materia tributaria, si tendría que desarrollar una mejor estrategia en lo que respecta a las cartas invitación.

El SAT como un órgano fiscalizador ha trabajado en la creación de Modelos de Riesgo para el Grandes Contribuyentes, utilizando el perfil de operación de las empresas de Outsourcing definido con resultados de auditorías realizadas por el SAT a este tipo de contribuyentes, donde identifica a los contribuyentes que llevando a cabo esta práctica, evaden el pago de impuestos, impactando negativamente la recaudación del Fisco Federal.

Aunado a lo anterior y como resultado del esfuerzo del SAT por diseñar candados efectivos para esta práctica, desarrolló subprogramas de fiscalización referente a la Retención del ISR de Servicios Profesionales y el Outsourcing, los cuales ya ha puesto en práctica obteniendo resultados parcialmente satisfactorios. Los mencionados programas se describen a continuación:

Acciones para las Sociedades Cooperativas

El objetivo de este programa se encamina a fiscalizar a sociedades cooperativas de producción de servicios que realizan pagos a los socios cooperativistas a través de fondos de previsión social, mismos que indebidamente consideran deducibles disminuyendo o eliminando su base gravable, asimismo no se realizan el pago de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta correspondientes a dichos pagos.⁶⁴

De acuerdo al subprograma del SAT, las acciones de fiscalización se enfocarán en la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de las sociedades cooperativas de producción de servicios (SCPS); excluyendo a las sociedades cooperativas de consumidores de bienes y/o servicios, y a las de ahorro y préstamo.⁶⁵

Se han identificado dos esquemas de operación de las SCPS:

⁶⁴ Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Servicio de Administración Tributaria. Febrero 2011

⁶⁵ Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Servicio de Administración Tributaria. Febrero 2011

1. Sustitución patronal: La empresa desincorpora a sus trabajadores para constituirlos como socios dentro de una SCPS, la que a su vez presta servicios personales a la empresa con el mismo personal desincorporado.
2. Prestadores de servicios independientes: Grupo de individuos que constituyen una SCPS para ofrecer sus servicios al público en general, sin que haya existido una relación laboral previa con sus clientes.

Aspectos a considerar para las Sociedades Cooperativas.

- Obtener el acta de Asamblea General con la que se constituyó la sociedad cooperativa (SC) y se deben observar las bases constitutivas de la sociedad (12-II LGSC). Dichas bases contendrán entre otros elementos, la forma de constituir los fondos sociales, su monto, su objeto y reglas para su aplicación (16-VI LGSC).
- El Fondo de Previsión Social (FPS) será ilimitado y destinado a reservas para cubrir los riesgos y enfermedades profesionales y formar fondos de pensiones y haberes de retiro de socios, primas de antigüedad y para fines diversos que cubrirán: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga (57-LGSC).
- Al inicio de cada ejercicio la Asamblea fijará las prioridades para la aplicación de este fondo de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa.
- El Fondo de Previsión Social se integra por un porcentaje sobre los ingresos netos de la SC, mismo que será definido por la Asamblea General.
- La autoridad fiscal deberá detectar durante la revisión deducciones de este tipo en los registros contables de la SC que fueron aplicadas en el cálculo del impuesto anual.
- Una vez detectadas las deducciones se deberá obtener prueba documental que acredite que se trata de recursos entregados a socios provenientes de Fondo de Previsión Social.
- Conforme al artículo 110 de la LISR, tenemos que los anticipos y rendimientos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción se asimilan a ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado.
- En ese tenor se deberá cumplir entre otros con el requisito establecido en el artículo 31 fracción V, por lo cual resulta importante verificar que se haya retenido y enterado el ISR correspondiente.

- Los ingresos que el socio cooperativista obtenga provenientes del fondo de previsión social, le deberá dar el tratamiento conforme a lo establecido en el artículo 166 de la LISR.- De los demás ingresos que obtengan las personas físicas.⁶⁶

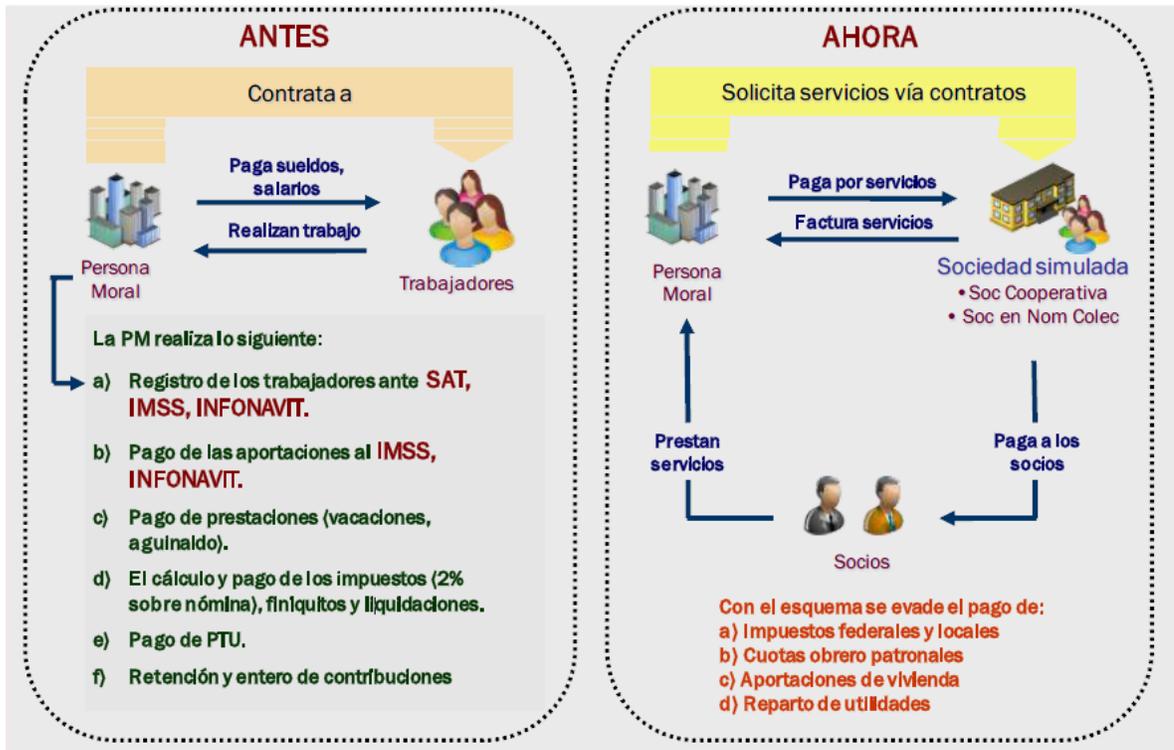
Procedimientos para la Fiscalización de las Sociedades

1. Que se encuentre debidamente registrado en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.
2. Que se encuentre conforme a las bases constitutivas señaladas en el artículo 16 de la Ley General de Sociedades Cooperativas (LGSC).
3. Los datos de los fundadores, nombres de las personas que hayan resultado electas para integrar consejos, bases constitutivas, identificaciones y ratificaciones de voluntad de los socios que participaron en la constitución.
4. Realizar compulsas a los socios, en las cuales se solicitará que reconozcan la firma y el documento, confrontar y analizar a detalle documentos identificatorios y firmas.
5. Verificar las firmas señaladas en el párrafo anterior, inclusive, con las plasmadas en los certificados de participación.
6. Cerciorarse que en las bases constitutivas de la SC se observen la denominación, domicilio y objeto social, las actividades específicas que desarrollará la SC, la forma de constituir o incrementar el capital social, expresión de los certificados de aportación y forma de pago.
7. Tener en cuenta el objeto social y actividades concretas al momento de analizar el rubro de deducciones y en el caso del rubro de ingresos el tipo de servicios que está facturando la SC.
8. Dentro de las bases constitutivas es preciso analizar los requisitos y procedimiento para la admisión, exclusión y separación de los socios.
9. Obtener registros sobre altas y bajas de socios, efectuar cédula analítica misma que será confrontada contra las actas de la Asamblea General de la SC.
10. Posteriormente seleccionar una muestra de socios admitidos, excluidos o separados y efectuar compulsas para conocer si se realizó el procedimiento conforme a lo estipulado en las bases constitutivas.
11. Si en actas se observa su participación en las asambleas respectivas, comprobar la veracidad del contenido del (de las) acta(s) en la que se le admitió, excluyó o separó; solicitar reconocimiento de firmas.
12. Verificar conforme a los certificados de participación suscritos por la SC las aportaciones de los socios, teniendo en cuenta que cada socio debe aportar por lo menos el valor de un certificado de participación.

⁶⁶ Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Servicio de Administración Tributaria. Febrero 2011

13. Verificar que en las bases se estipulen las reglas en cuanto a monto, objeto y reglas de aplicación para constituir los fondos sociales, analizar su aplicación.
14. Revisar que se estipule en las bases constitutivas el procedimiento a seguir para convocar y formalizar las asambleas generales ordinarias y la extraordinarias, teniendo especial cuidado en verificar que las asambleas generales ordinarias se lleven a cabo al menos una vez al año.
15. En el caso de las asambleas extraordinarias se pueden realizar en cualquier momento, sin embargo verificar que sean a solicitud de la Asamblea General, del Consejo de Administración, del Consejo de Vigilancia ó de al menos el 20% de los miembros.
16. Obtener el registro de las actas de asamblea a efecto de verificar los puntos antes señalados y los siguientes:
17. Que se encuentren convocadas con al menos 7 días naturales con anticipación, a la celebración de la Asamblea General.
18. Verificar que contenga la orden del día y cuestionar el lugar en el que fue exhibida, a efecto de determinar que se exhibió en un lugar visible del domicilio social.
19. Verificar la lista de asistencia para conocer si asistieron el suficiente número de socios, en caso contrario y de que se haya convocado por segunda ocasión, que sea con al menos 5 días de anticipación.
20. En relación a la sociedad cooperativa y la relativa economía solidaria es obligatorio analizar que en la asamblea general, en el acta correspondiente se encuentren definidos los programas y estrategias a realizar al respecto.
21. Que en las bases constitutivas se encuentre estipulada la forma de dirección y de administración interna, así como las atribuciones y responsabilidades.⁶⁷

⁶⁷ Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Servicio de Administración Tributaria. Febrero 2011



Fuente: Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Febrero 2011

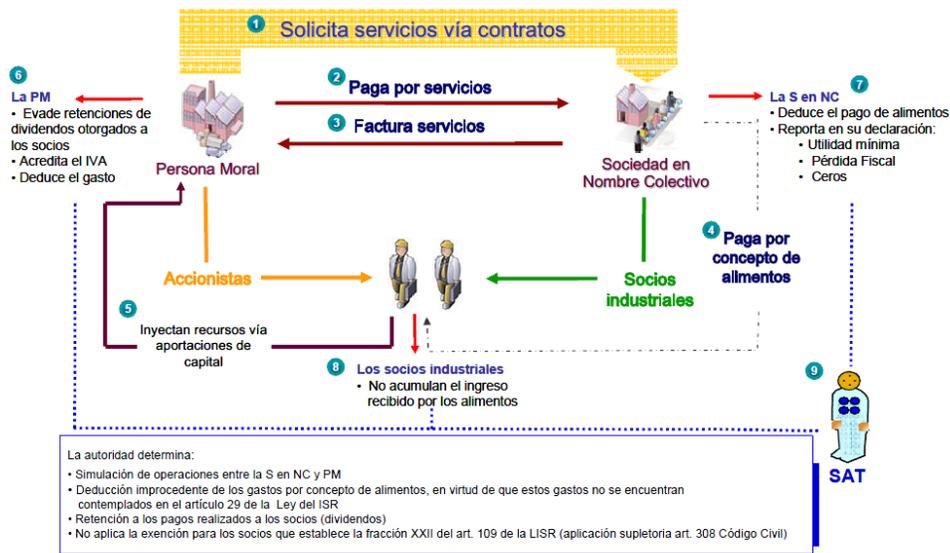
Acciones para las Sociedades en Nombre Colectivo, Sociedades Civiles Particulares y Sociedades en Comandita Simple

Se encuentra dirigida a fiscalizar a sociedades en nombre colectivo, sociedades en comandita simple, y sociedades civiles particulares y universitarias, las cuales indebidamente consideran deducible el fondo de previsión social, disminuyendo o eliminando su base gravable, y eludiendo el pago de las retenciones de Impuesto Sobre la Renta correspondientes a dichos pagos.

La estrategia de fiscalización va dirigida a los siguientes contribuyentes:

1. Sociedades (Sociedades en Nombre Colectivo, Sociedad Civil Particular del estado de Yucatán, Sociedad en Comandita Simple).
2. Socios industriales
3. Clientes ⁶⁸

⁶⁸ Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Servicio de Administración Tributaria. Febrero 2011



Fuente: Subprograma de Fiscalización Outsourcing, Febrero 2011

Procedimiento de Fiscalización

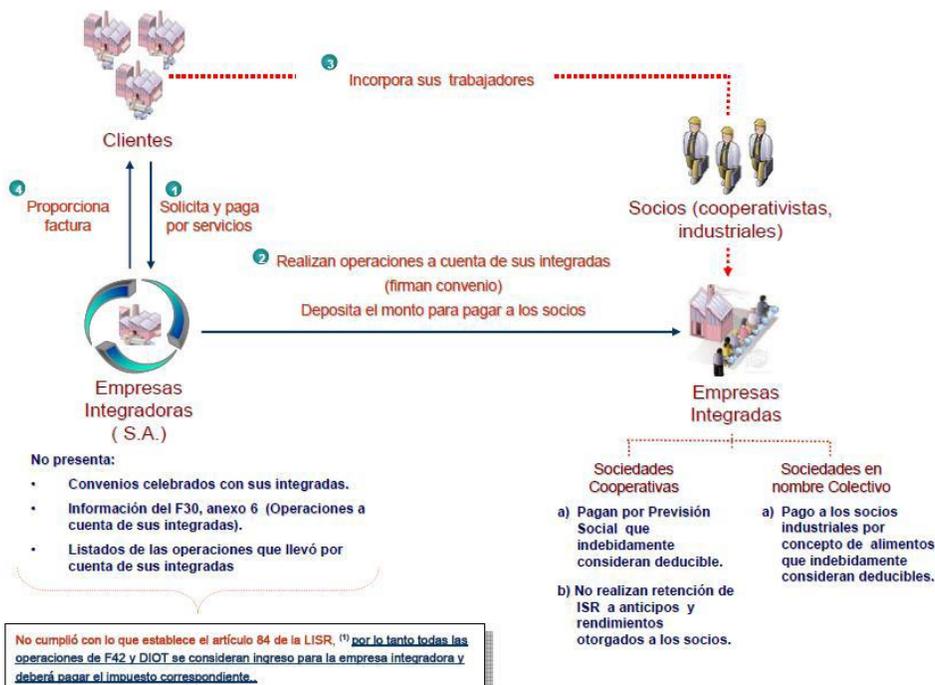
En las revisiones a estas sociedades se deberán verificar los siguientes puntos:

1. Identificar las principales deducciones de la sociedad, declaradas en el renglón de deducciones autorizadas de la declaración anual respectiva, analizar que cumplan con los requisitos fiscales
2. En caso de pago a los socios industriales, identificar el concepto y en su caso que se hayan realizado las retenciones y entero correspondiente de Impuesto Sobre la Renta.
3. En caso de considerarse como un gasto estrictamente indispensable (art. 31 LISR), deberá estar a lo siguiente:
 - a) La justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, para tal efecto es importante verificar el acta constitutiva y verificar si conforme al objeto, el gasto es estrictamente indispensable.
 - b) La identificación de las mismas, es decir, que se haya prestado realmente el servicio.
 - c) Que la operación se encuentre amparada con documentación comprobatoria que cumpla con los requisitos fiscales.
 - d) Verificar la forma de pago con cheque nominativo.
4. En el caso de pagos realizados a los socios industriales por concepto de alimentos, que éstos no se consideren deducibles para determinar la base gravable, toda vez que este concepto no se

encuentra expresamente citado en el artículo 29 de la LISR, y por lo tanto no es deducible para efectos de la citada Ley.

Acciones para las Empresas Integradoras

Programa dirigido a fiscalizar a empresas integradoras así como a sus empresas integradas, las cuales fueron creadas con la finalidad de evitar que las empresas tengan operaciones directamente con las sociedades que operan bajo esquemas indebidos de sustitución laboral, los asesores ofrecen a sus clientes facturar los servicios de personal a través de una Sociedad Anónima, que tiene el carácter de empresa integradora y que opera entre dichas sociedades y sus clientes. Es importante señalar que, en algunos casos, tanto la empresa integradora como sus empresas integradas omiten pagar los impuestos correspondientes de las operaciones que realizan.⁶⁹



Fuente: Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Febrero 2011

Estrategia de Fiscalización para las Empresas Integradoras

La estrategia de fiscalización va dirigida a los siguientes contribuyentes:

- Empresa Integradora.
- Empresas Integradas.
- Contribuyentes no localizados.

⁶⁹ Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Servicio de Administración Tributaria. Febrero 2011

Las empresas integradoras han sido utilizadas para triangular esquemas de sustitución patronal, toda vez que las empresas integradoras tienen como integradas a las sociedades en nombre colectivo, sociedades cooperativas, sociedades de solidaridad social, asociaciones en participación, entre otras, mediante las cuales los clientes de las empresas integradoras incorporan a sus trabajadores a las empresas integradas.

La estrategia de fiscalización se realizará en “bloque”, es decir, se detonarán actos simultáneos tanto a la empresa integradora como a sus integradas.

Lo anterior con la finalidad de evitar las siguientes situaciones:

- a) Que la empresa integradora argumente que de las operaciones detectadas en formulario 42 o DIOT, las realizó por cuenta de sus integradas, y que en el transcurso de la revisión elabore la documentación comprobatoria (convenios, listados de operaciones por cada una de sus integradas).
- b) Que las empresas integradas argumenten que las operaciones fueron realizadas por la empresa integradora la cual debió realizar el pago de los impuestos correspondientes y que en el transcurso de la revisión

Procedimiento de Fiscalización

En las revisiones a empresas integradoras se deberán verificar los siguientes puntos:

1. La inscripción de las empresas integradoras en el Registro Nacional de Empresas Integradoras el cual está a cargo de la Secretaría de Economía (SE). Para lo cual se deberá realizar consulta en la página de la SE. (Art. 3 Decreto que promueve la organización de empresas integradoras).
2. El tipo de servicio que la empresa integradora proporciona a sus integradas, el cual deberá ser el de prestación de servicios especializados de apoyo a las empresas integradas, el cual deberá consistir principalmente en la producción o comercialización de productos o servicios, así como otros servicios de tipo administrativo, fiscal, jurídico, informático. (Art. 4 Decreto que promueve la organización de empresas integradoras) Para lo cual se deberán de solicitar a la delegación o subdelegación de la SE que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente, la documentación que proporcionó la contribuyente para solicitar su inscripción a dicha secretaría que consiste en:
 - Solicitud de inscripción.
 - Proyecto de Acta Constitutiva.
 - Plan de negocios que sustente la integración.
 - Organigrama Funcional.

3. Con la documentación antes citada se deberá identificar a las empresas integradas, dicha información se deberá remitir a la Administración Central de Planeación y Programación, Administración de Planeación y Programación 4, con la finalidad de identificar a aquellas empresas integradas que no se haya programado acto de fiscalización.
4. Que el Acta Constitutiva este inscrita ante el Registro Público de la Propiedad y Comercio, se debe verificar que la participación de las empresas integradas no exceda del 30% del capital social de la empresa integradora, el número mínimo de empresas integradas para su constitución deberá ser de 4 y que el capital social sea mínimo de 50,000. (Art. 4 Decreto que promueve la organización de empresas integradoras).
5. Es importante señalar que las empresas integradoras pueden realizar operaciones de venta a cuenta de sus integradas, sin que estas se consideren ingresos acumulables para la integradora, para lo cual se deberán verificar los siguientes puntos (Art. 84 LISR):
 - Celebración de convenios, en el que se indique las empresas integradas aceptan que la empresa integradora facture las operaciones que realizan a través de esta última, y comprometiéndose a que no expedirán otros comprobantes por las mismas operaciones.
 - Relación de operaciones, la empresa integradora deberá proporcionar copia de la relación de las operaciones que por su cuenta facture así como los comprobantes que amparen dichas operaciones, los cuales deberán cumplir con los requisitos fiscales. Nota: Las empresas integradoras deben entregar esta relación a sus integradas en los 10 días siguientes al mes que correspondan dichas operaciones.
 - Declaración Informativa Múltiple Anexo 6 “Empresas Integradoras información de sus integradas”, que contiene las operaciones que la empresa integradora realizó por cuenta de sus integradas.
6. La empresa integradora cumpla por cuenta propia y por la de sus integradas las obligaciones formales en materia de enteros y retenciones. (Art.81 LISR).
7. Lleven un registro por separado de los ingresos gastos e inversiones de las operaciones que realicen por cuenta de cada una de sus integradas.(Art. 82 LISR).
8. La documentación comprobatoria además de cumplir con los requisitos que establece el Código Fiscal de la Federación, deberá contener la leyenda “Contribuyente del Régimen de Transparencia”. (Art. 82 LISR).

Análisis a los Subprogramas de Fiscalización

Existen tres aspectos fundamentales de los programas de fiscalización

- 1) Se enfocan directamente en las sociedades o asociaciones en las que se ha detectado el uso recurrente de esta práctica indebida, debido a que el amplio marco regulatorio y las características bajo las cuales estas sociedades operan dentro de las instancias legales permitidas. Cabe señalar que el modo de operación para estas sociedades no solo se ha dado en México sino en países de Latinoamérica donde se han tomado las medidas de acción necesarias para identificar, revisar y combatir esta práctica.
- 2) Se ha identificado que los criterios empleados por la institución para efectuar la revisión valiéndose del cruce de información necesaria, son correctos ya que se homologan los documentos legales de la constitución de la sociedad para todos los subprogramas y se apoyan en todas las obligaciones tributarias de cumplimiento que cada sociedad debe presentar en el ejercicio. El cruce de información se basa en información contenida en documentos como:
 - Acta constitutiva
 - Declaraciones anuales o informativas (Presentadas o con la obligación de hacerlo)
 - Soporte documental de las deducciones
 - Papeles de trabajo
 - Cálculos para la determinación de los impuestos
 - Simetría fiscal
- 3) La metodología y el apoyo en el marco legal que los actos de fiscalización requieren para llevarse a cabo en la práctica se detalla ampliamente. Estos tres pilares de trabajo en su conjunto hacen permisible identificar a los contribuyentes que incurren en Esquemas Indebidos de Sustitución Laboral, aplicarles el subprograma que se ajuste a las necesidades de la revisión y emitir una opinión de acuerdo a los hallazgos encontrados.

Resultado de los Programas de Fiscalización

A fin de identificar las medidas empleadas por las áreas operativas del SAT, para cobrar las contribuciones federales determinadas a los contribuyentes que prestaron servicios bajo "Esquemas indebidos de sustitución laboral", se analizó la información y los resultados obtenidos de las revisiones efectuadas por la AGAFF a los contribuyentes que en 2010 reportaron operaciones por servicios profesionales⁷⁰.

⁷⁰ Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación.

ACTOS DE FISCALIZACIÓN POR TIPO DE TÉRMINO

(Miles de pesos)

Tipo de término	Núm. de revisiones	Monto	
		Liquidado	Cobrado
Iniciada	16		
Proceso	153		11,157.8
Terminado	139		
- Autocorrección	39		26,952.2
- Sin observación	27	0.0	0.0
- Liquidación	73	2,297,921.1	3,756.0
Total	308	2,297,921.1	41,866.0

FUENTE: Base de datos de Subprogramas de fiscalización, proporcionada por la AGAFF en 2010.

Fuente. Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría 785.ASF

Como resultado de la auditoría practicada, se detectó que de los 4 subprogramas, se emitieron 308 órdenes de revisión para fiscalizar las operaciones reportadas por 268 contribuyentes que tributan bajos estas figuras fiscales, además se constató que los actos de fiscalización se clasificaron por tipo de trámite de la manera siguiente⁷¹:

ACTOS DE FISCALIZACIÓN EFECTUADOS POR SUBPROGRAMA Y TIPO DE TRÁMITE 2010

(Miles de pesos)

Núm. del Programa	Nombre	Órdenes de revisión	Liquidaciones			Iniciadas	Proceso		Autocorrección		Terminados	
			Monto Liquidado	Núm.	Cobrado	Núm.	Núm.	Cobrado	Núm.	Cobrado	Monto Cobrado	Sin Obs.
PEEC3	Empresas Integradoras	29	3,604.2	1	0	2	22	6,164.4	1	183.7	6,348.1	3
PEEC6	Sindicatos	66	450,945.5	18	1,286.5	3	19	2,215.8	20	19,605.4	23,107.7	6
PEE42	Sociedades Cooperativas	149	1,373,691.4	28	2,022.4	8	82	2,679.5	18	7,163.0	11,864.9	13
PEEC2	Soc. en Nombre Colectivo	<u>64</u>	<u>469,680.0</u>	<u>26</u>	<u>447.2</u>	<u>3</u>	<u>30</u>	<u>98.1</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>545.3</u>	<u>5</u>
	Total	308	2,297,921.1	73	3,756.1	16	153	11,157.8	39	26,952.1	41,866.0	27

Fuente. Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación, Auditoría No.785

En 2010 la recaudación de contribuciones federales motivadas por actos de fiscalización fue de 44,714.0 miles de pesos; se identificó que a pesar de que durante el ejercicio fiscal 2010, la AGAFF llevó a cabo actos de fiscalización a 268 contribuyentes y solamente recuperó 41,866.0 miles de pesos de 61 contribuyentes, el 22.8%, y se vio imposibilitada para recuperar el cobro de 2,297,921.1 miles de pesos, argumentando que se encuentran en inicio, proceso o no tienen observaciones. Las acciones del SAT para efectuar este cobro,

⁷¹ Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación.

consistieron en elaborar oficios de liquidación, éstos oficios informan al contribuyente, que omitieron el pago de sus contribuciones federales; al respecto no se detectaron otras medidas que aportaran resultados mucho más tangibles.⁷²

Finalmente se destaca la existencia de áreas de oportunidad para que la entidad logre una mayor efectividad y eficiencia en estos programas, toda vez que debe desarrollar una mejor planeación metodológica que se aleje únicamente el criterio del costo beneficio; si bien es cierto que el SAT determina créditos diversos, también es cierto que no puede hacer posible el cobro en la mayoría de los mismos ya que limita los recursos con los que cuenta

Reforma a la Ley Federal del Trabajo

La Ley Federal del Trabajo no había sufrido modificaciones trascendentales en años recientes, sin embargo el año pasado se modificó para la regulación de los temas siguientes:

- Subcontratación e Intermediación
- Contratos temporales y de prueba
- Limitar salarios caídos a 12 meses
- Vacantes, para el más productivo

Específicamente, en el tema de la Subcontratación e intermediación, destacan la incorporación y modificación de los artículos siguientes, cuyo análisis se destaca

Artículo 15-A. El trabajo en régimen de subcontratación es aquel por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas.

Este tipo de trabajo, deberá cumplir con las siguientes condiciones:

- a) No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo.
- b) Deberá justificarse por su carácter especializado.
- c) No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

De no cumplirse con todas estas condiciones, el contratante se considerará patrón para todos los efectos de esta Ley, incluyendo las obligaciones en materia de seguridad social.

⁷² Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación.

Artículo 15-B. El contrato que se celebre entre la persona física o moral que solicita los servicios y un contratista, deberá constar por escrito. La empresa contratante deberá cerciorarse al momento de celebrar el contrato a que se refiere el párrafo anterior, que la contratista cuenta con la documentación y los elementos propios suficientes para cumplir con las obligaciones que deriven de las relaciones con sus trabajadores.

Artículo 15-C. La empresa contratante de los servicios deberá cerciorarse permanentemente que la empresa contratista, cumple con las disposiciones aplicables en materia de seguridad, salud y medio ambiente en el trabajo, respecto de los trabajadores de esta última. Lo anterior, podrá ser cumplido a través de una unidad de verificación debidamente acreditada y aprobada en términos de las disposiciones legales aplicables.

Artículo 15-D. No se permitirá el régimen de subcontratación cuando se transfieran de manera deliberada trabajadores de la contratante a la subcontratista con el fin de disminuir derechos laborales; en este caso, se estará a lo dispuesto por el artículo 1004-C y siguiente de esta Ley.⁷³

Las modificaciones atañen a una mejora de la situación laboral actual, sin embargo dichas modificaciones no establecen las responsabilidades que tienen frente al trabajador, el subcontratista y el beneficiario, ya que atribuyen la responsabilidad directamente al intermediario⁷⁴, dejando fuera un estricto candado al acto. De acuerdo al autor Javier Martínez Gutiérrez, se podría interpretar la existencia de una doble obligación para con el trabajador por parte del contratista y el contratante, toda vez que la ley atribuye las responsabilidades laborales y fiscales a las 2 partes antes mencionadas y el beneficio radica para las mismas. “En la práctica si esto ocurriera, lo lógico es que el contratista absorbiera toda la responsabilidad del patrón dejando a salvo al contratante. No obstante el contratante sigue teniendo la responsabilidad de patrón, lo cual implica que los trabajadores tendrían todos los derechos ante dicho beneficiario como pudieran ser prestaciones o PTU”⁷⁵

Por otro lado no queda claro el rol de las empresas suministradoras de personal; no se reconoce la existencia de patrones múltiples; no se hace mención a las cadenas y redes productivas y de suministro; no se aclara el rol de los llamados intermediarios y se deja a una especie de “autogestión empresarial” el control sobre las empresas subcontratistas. En suma, la reforma parece fingir la reglamentación de la subcontratación y deja muchas interpretaciones legales⁷⁶.

⁷³ Ley Federal del Trabajo. 2012

⁷⁴ Outsourcing, modelo en expansión de Simulación Laboral y Precarización del Trabajo, Matteo Dean y Luis Bueno Rodríguez, Mexico 2011

⁷⁵ Régimen Laboral y Fiscal del OUTSOURCING, LC. Javier Martínez Gutiérrez, Primera Edición. 2012

⁷⁶ Outsourcing, modelo en expansión de Simulación Laboral y Precarización del Trabajo, Matteo Dean y Luis Bueno Rodríguez, Mexico 2011

PROPUESTA DE SOLUCIONES O MEJORA

Como se expuso a lo largo del trabajo, existen 2 frentes que originan la problemática del Outsourcing y de los cuales desprende el éxito de esta estrategia; el primero, el marco jurídico amplio y poco acotado; y el segundo, la falta de acciones contundentes por parte del SAT para combatir esta práctica.

El análisis a estos dos temas, hechos por varios autores y el que expongo en el cuerpo del trabajo, permiten establecer líneas similares de posibles soluciones, mismas que de ser implementadas, acotarían el actuar de las entidades y disminuirían significativamente la necesidad de plañera acciones efectivas por parte del SAT para fiscalizar el Outsourcing.

Es importante resaltar también que bajo el panorama actual en el que operan estas entidades, el SAT debe valerse de las herramientas de tecnologías de información con las que cuenta, del cruce de información de los contribuyentes que provienen de sus áreas operativas, de la modificación en los criterios de fiscalización y de las iniciativas de reforma de leyes, a fin de poder controlar no solo este problema, sino la evolución de futuras estrategias que de igual forma perjudiquen la recaudación.

Con base en lo antes señalado, los tres planes de acción que propongo sobre los cuales se debe trabajar a fin de mejorar el proceso de fiscalización por parte del SAT a las entidades que operan a través del Outsourcing, son:

- Modificación en el marco jurídico para la delimitación de la Previsión Social.
- Modificación en el marco jurídico para las Sociedades Mercantiles.
- Modificación en las estrategias del SAT y ampliación del uso de las herramientas de TI como apoyo a la fiscalización.

Por lo anterior, a continuación se muestra un comparativo de las soluciones en función a tres perspectivas que incluyen: el estudio más representativo sobre este tema, aportaciones de mejora que propongo y opiniones de autores al respecto de los puntos antes mencionados:

Comparativo de Propuestas de Soluciones o Mejoras

Propuesta Personal	Universidad Autónoma de Nuevo León	Otras propuestas
Modificación en la Previsión Social.		
<p>Promover la iniciativa de reforma que el SAT debe realizar ante la Cámara de Diputados, para delimitar el concepto de "Previsión Social", a través de sus áreas: Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración General Jurídica, Administración General de Grandes Contribuyentes, quienes son los responsables de atender las necesidades derivadas de la interpretación ventajosa contempladas en el Art. 8 de la LISR.</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Modificar la definición del término "Previsión Social" ya que se considera que la actual definición resulta poco precisa y proporciona márgenes de interpretación que son necesarias eliminar. -Reducir la actual exención para las percepciones en previsión social a tres salarios mínimos; -Especificar en materia de deducciones los gastos de previsión social en el cuerpo de la Ley, agregando que los socios cooperativistas también están incluidos en las referencias a los trabajadores no sindicalizados. 	<p>"Analizar los beneficios que pueden otorgarse a los trabajadores a través de esta figura de previsión social, ya que podemos tener importantes beneficios fiscales, pero sobre todo beneficiaremos a ese factor humano, elemento imprescindible en la organizaciones y a veces olvidado." L.C. y E.F. Deyanira Arizbe Gutiérrez Hernández "La previsión social y sus planes", Nuevo Consultorio Fiscal número 400.</p>
<p>Promover la iniciativa de reforma que el SAT debe realizar ante la Cámara de Diputados, para especificar la exención por las percepciones de previsión social, que se estipulan en el art. 109, por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, la Administración General Jurídica y la Administración General de Grandes Contribuyentes.</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Reducir la actual exención para las percepciones de "previsión social" contenida en el penúltimo párrafo del artículo 109 de la LISR, para establecerla en tres salarios mínimos, elevados al año, de la zona geográfica del contribuyente. -Incluir el espíritu de la normatividad del SAT en materia de deducciones de los gastos de previsión social en el cuerpo de la Ley. Para ello, habría de reformar el primer párrafo de la fracción XII al actual artículo 31 de la LISR, referente a los requisitos de las deducciones. Además, agregar que los socios cooperativistas están también incluidos en las referencias a los trabajadores no sindicalizados. -Gravar absolutamente todas las percepciones que reciban los trabajadores asalariados y los socios cooperativistas, independientemente del nombre con el que se les designe, eliminando 	

	por completo las opciones que actualmente ofrece la LISR para eludir o evadir dicha contribución.	
Modificación en el marco jurídico para las Sociedades Mercantiles		
-Delimitar estrictamente la actividad específica para todas las Sociedades mercantiles, Sociedades o Asociaciones Civil, Sociedades por Acuerdo de Particulares mediante Contratos y Convenios, incluyendo cualquier otro acuerdo entre personas cuyas actividades impliquen fines de lucro ó no, con el fin de no hacer permisible los esquemas abusivos indebidos de sustitución laboral, lo anterior con base en el art. 3 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.	-Establecer la obligación por parte de las personas morales y las personas físicas con actividad empresarial de retener 15% de los pagos que hagan a personas morales cuando corresponda a servicios proporcionados en las propias instalaciones u oficinas de quien realiza el pago. Para ello habría de agregarse una fracción XXI al actual artículo 86 de la LISR. -Limitar el alcance de la exención en materia de "Alimentos", constriéndola a las cantidades que haya fijado el Juez competente.	
-Estudiar y evaluar la funcionalidad de sostener varias figuras jurídicas para sociedades que deriven de las Sociedades Cooperativas, como las que se muestran en el Anexo del presente trabajo.		
Delimitar el objeto específico que cada sociedad mercantil puede realizar, toda vez que el marco jurídico actual no reconoce como limitativo dicho objeto y detona en que las sociedades realicen actividades distintas para las que fueron creadas.		
Ley Federal del Trabajo		
- Establecer con claridad y sin dejar a la libre interpretación, las obligaciones que asumirán el contratante y el contratista toda vez que el marco jurídico actual no establece el candado adecuado para el ejercicio de ambas figuras.		

Estrategias del SAT y ampliación del uso de las herramientas de TI como apoyo a la fiscalización

-Definir los criterios del Costo-Beneficio para seleccionar los contribuyentes a fiscalizar, toda vez que en el proceso de auditoría se detectó que en los criterios actuales no hacen permisible abarcar a todos los contribuyentes.

-Mediante el cruce de bases de datos proveniente de las declaraciones DIM y DECLARASAT, es posible detectar evasiones u omisiones fiscales, tal y como se comprobó mediante la auditoría realizada en la Cuenta Pública 2010, referente al Outsourcing.

-Completar los programas de fiscalización con criterios vinculativos que sostengan bases que brinden un mayor soporte a las acciones que el SAT realiza para combatir la elusión por Outsourcing.

-Simplificar el cálculo tributario referente al cálculo de la retención de ISR para el personal subordinado, considerando los aspectos legales en materia de IMSS, INFONAVIT y SAR, basándose en los principios estipulados en el art. 31 fracc. IV de la CPEUM,

RESULTADO Y APORTACIONES

Las decisiones para efectuar la fiscalización con base en el Costo-Beneficio en el que incurría el SAT para realizar las revisiones deben ser evaluadas bajo mayores características y no con base en el sistema "Selector", es decir, el cobro puede tenerse como una cuenta como una entrada de efectivo y no como recuperación solamente. Aunado a esto los ingresos virtuales como compensaciones, convenios, acreditamientos, etc., disminuyen el flujo neto de efectivo que deriva de estos actos de fiscalización toda vez que el ingreso percibido no es real en el período, sino es producto de la determinación de las operaciones particulares de los contribuyentes.

Por lo anterior la implementación de las siguientes actividades aporta una solución a la fiscalización y efectuar los recursos humanos, materiales, y financieros a un mismo fin. Estas actividades desprenden de efectuar el cruce detallado de la información relativa a los retenedores, mostrada en los respectivos anexos de la DIM y el DeclaraSAT, y considerar como criterios análisis de la información:

1. En la información presentada por las PM en la DIM, se identificó el importe correspondiente a las retenciones declaradas por concepto del ISR por servicios profesionales.
2. Con la información manifestada por las PF en el DeclaraSAT, se determinó el monto del ISR por servicios profesionales retenido por cada PM.
3. Determinar la diferencia entre la información identificada de la DIM y la determinada del DeclaraSAT.
4. En la operación anterior, identificar tres posibles resultados
 - Diferencia Negativa: presentada cuando la PM enteró y pagó retenciones menores de las declaradas por la PF.
 - Sin Diferencia: Cuando las retenciones enteradas y pagadas de la PM y la PF son iguales.
 - Diferencia Positiva: la PF no enteró la retención que le efectuaron o no presentó la declaración anual correspondiente.

Estas actividades plantean una modificación sustancial en el subprograma de fiscalización ya que es posible ubicar a contribuyentes que estén incurriendo en actos poco honestos. Estas actividades fueron realizadas como procedimiento de auditoría y prueba sustantiva en la auditoría No. 785 de la Cuenta Públicas 2010, donde se demostró lo siguiente:

"Con la finalidad de identificar que la información que las Personas Morales (PM) presentaron en el Anexo 2 de la Declaración Informativa Múltiple (DIM), relativa a las retenciones del ISR por servicios profesionales, correspondiera con la información presentada por las Personas Físicas (PF), en el DeclaraSAT sobre los retenedores del mencionado impuesto, se analizó al padrón de contribuyentes obligados a efectuar la

retención del ISR por servicios profesionales, y se identificó en primera instancia un total de 633,426 contribuyentes.

Del análisis a la información relativa al Anexo 1 del DeclaraSAT, en el que las personas físicas detallan el RFC e importe retenido por el ISR por servicios profesionales durante el ejercicio de 2010, se detectó que las PF manifestaron a 245,909 PM como retenedores de ISR por servicios profesionales, presentados en la declaración anual de 2010 mediante el DeclaraSAT. Por lo anterior, se identificó el comportamiento siguiente⁷⁷:

**CONTRIBUYENTES RETENEDORES DEL ISR POR SERVICIOS PROFESIONALES, 2010
(Contribuyentes)**

Personas Morales		Personas Físicas
Con la obligación de retener ISR por servicios profesionales, al 31/dic/2010	Que presentaron el Anexo 2 de Retenciones de la DIM 2010	Manifestadas en el Anexo 1 del DeclaraSAT como retenedores durante 2010
633,426	170,784	245,909

FUENTE: Padrón de contribuyentes, Anexos 2 del DIM y 1 del DeclaraSAT para 2010.

Fuente. Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación, Auditoría No.785

En el cuadro anterior, se identifican 245,909 contribuyentes manifestados por las PF como retenedores del ISR por servicios profesionales, mientras que 170,784 presentaron la DIM correspondiente, por lo que, con la finalidad de determinar la correspondencia de la información mencionada, se procedió a realizar un cruce detallado de los retenedores, relacionados en la DIM y el DeclaraSAT, y para tal efecto se consideraron los criterios antes expuestos en los numerales.

Como resultado de la comparación de la información bajo los criterios antes descritos, se identificó que de las 170,784 PM que presentaron su declaración, 138,197 se correspondieron con la información reportada por las PF, que declararon ser sujetas de retención del ISR por servicios profesionales. Por lo que refiere a las PF que fueron retenidas por las otras 32,587 PM retenedoras, no fueron localizados en el detalle del Anexo 1 del DeclaraSAT.

Del análisis de la información presentada en la DIM por 138,197 PM, correspondientes con la información presentada por las PF en el DeclaraSAT, se identificaron las 10 principales diferencias que se mencionan⁷⁸:

⁷⁷ Informe de Resultado de Fiscalización de la Cuenta Pública 2010. Auditoría 785. Auditoría Superior de la Federación.

⁷⁸ Informe de Resultado de Fiscalización de la Cuenta Pública 2010. Auditoría 785. Auditoría Superior de la Federación.

PRINCIPALES DIFERENCIAS EN LA INFORMACIÓN DEL DECLARASAT Y DEL DIM

(Miles de pesos)

Contribuyente	ISR que le fue retenido a Personas Físicas DeclarasAT	ISR retenido y enterado por Personas Morales DIM	Diferencia
Contribuyente (1)	25,314.5	0.6	-25,313.9
Contribuyente (2)	21,313.4	25.4	-21,288.0
Contribuyente (3)	27,751.0	8,904.4	-18,846.6
Contribuyente (4)	30,803.8	14,956.4	-15,847.4
Contribuyente (5)	11,362.8	772.8	-10,590.0
Contribuyente (6)	8,998.2	1.4	-8,996.8
Contribuyente (7)	8,583.2	36.0	-8,547.2
Contribuyente (8)	7,345.6	164.9	-7,180.7
Contribuyente (9)	4,485.7	560.9	-3,924.8
Contribuyente (10)	2,940.3	0.0	-2,940.3

FUENTE: Información del Anexos 1 del DeclaraSAT y 2 de la DIM.

Fuente. Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación, Auditoría No.785

Del cuadro anterior, se identificó que de las PM, el monto de las retenciones declaradas por las PF en el DeclaraSAT fue superior al manifestado por las propias PM en la DIM, por ejemplo, en el caso del Contribuyente (1), presentó la información de retenciones y entero de 0.6 miles de pesos, mientras que las PF manifestaron en el DeclaraSAT, retenciones por parte de dicho contribuyente por 25,314.5 miles de pesos, lo que origina una diferencia de 25,313.9 miles de pesos por retenciones de ISR por Servicios Profesionales que no fueron declarados y enterados por la PM, en su calidad de retenedor.

Asimismo, del análisis a la información proporcionada por el SAT relativa a las retenciones de ISR por servicios profesionales, que fue presentada por los contribuyentes en el DeclaraSAT y la DIM, se identificaron nueve contribuyentes que presentaron la DIM con importes similares como se muestra:

PM QUE EN LA DIM DE 2010 PRESENTARON IMPORTES SIMILARES POR
CONCEPTO DE RETENCIONES DE ISR POR SERVICIOS PROFESIONALES

(Miles de pesos)

Contribuyente	Anexo 1 DeclarasAT	Anexo 2 DIM	Diferencia
Contribuyente (1)	8.0	1,842,313.3	1,842,305.3
Contribuyente (2)	177.6	1,842,313.3	1,842,135.6
Contribuyente (3)	10.1	1,842,313.3	1,842,303.2
Contribuyente (4)	18.7	1,842,313.3	1,842,294.6
Contribuyente (5)	8.4	1,842,313.3	1,842,304.9
Contribuyente (6)	8.0	1,842,313.3	1,842,305.3
Contribuyente (7)	8.3	1,842,313.3	1,842,304.9
Contribuyente (8)	34.5	1,842,313.3	1,842,278.8
Contribuyente (9)	8.0	1,842,313.3	1,842,305.3
Total	281.6	16,580,819.7	16,580,537.9

FUENTE: Información del Anexo 1 del DeclaraSAT y del Anexo 2 de la DIM.

Fuente. Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación, Auditoría No.785

Del cuadro anterior se aprecia que en los nueve casos, cada una de las PM declararon en la DIM retención de ISR por Actividad Profesional por un importe de 1,842,313.3 miles de pesos, y al ser ubicados los RFC en la

información presentada por las PF en el DeclaraSAT, se identificó que se encuentran ligadas con montos por retención que van desde los 8.0 a los 177.6 miles de pesos, lo que genera diferencias entre 1,842,135.6 a los 1,842,305.3 miles de pesos.

Cabe señalar que el total de las operaciones declaradas en la DIM por los nueve contribuyentes es de 16,580,819.7 miles de pesos, menos los 218.6 miles de pesos señalados en el DeclaraSAT, las diferencias totalizan 16,580,537.9 miles de pesos⁷⁹...

Esta revisión permitió comprobar que los sistemas de TI con los que cuenta el SAT (como lo son las bases de datos de las declaraciones) hacen permisibles el enfoque real de la fiscalización en aquellos contribuyentes que omiten intencionalmente el pago de impuestos y ejercen la tercerización de forma dolosa.

⁷⁹ Informe de Resultado de Fiscalización de la Cuenta Pública 2010. Auditoría 785. Auditoría Superior de la Federación.

CONCLUSIÓN

El Servicio de Administración Tributaria no ha establecido controles adecuados que ayuden a mitigar los riesgos por evasión fiscal derivados de Outsourcing; sin embargo hay un trasfondo en la raíz del problema y es que aunado a la ausencia de controles efectivos y eficientes, hay enormes lagunas legales en varias disposiciones, entre las cuales destacan: Ley Federal del Trabajo, Ley General de Sociedades Mercantiles, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Código Fiscal de la Federación, por las cuales las medidas consideradas hasta la fecha, no han sido del todo exitosas.

Como se observó en el cuerpo del trabajo, existen demasiadas figuras jurídicas bajo las cuales se pueden establecer vínculos operativos entre los patrones y los trabajadores, de los cuales deberían emanar derechos y obligaciones bien definidos y que permitan a las instituciones encargadas de vigilar la salvaguarda del vínculo laboral y tributario, efectuar un trabajo eficiente y eficaz, encaminado a establecer una equidad para el trabajador, el patrón y el estado. Sin embargo la reforma a la Ley Federal del Trabajo efectuada en 2012, no consigue precisar el rol de las figuras que intervienen en el Outsourcing, toda vez que se infiere una doble responsabilidad para el contratante y el contratista que no es totalmente esclarecida, es decir, bajo el argumento de necesidad real de la fuerza laboral destinada al beneficiario de la misma, queda nuevamente una laguna amplia sobre quién es el beneficiario final de dicha fuerza laboral.

Por tanto, la solución a la problemática dependerá de:

- Modificar y acotar el marco jurídico que comprende a la Ley General de Sociedades Mercantiles, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley Federal del Trabajo a efecto de regular verdaderamente el Outsourcing.
- Implementar el uso herramientas de TI y bases de datos con las que cuenta el SAT a fin de efectuar cruces de información para eficientar los procesos de fiscalización
- La propuesta de iniciativas de reforma por parte del SAT que le ayuden a establecer candados, principalmente en los rubros de previsión social y deducciones autorizadas.
- Definir el rol de las personas que intervienen en la contratación e intermediación de servicios personales contemplados en las Ley Federal del Trabajo, toda vez que no se especifica concretamente los casos en que ninguno de ellos quiera asumir el que le corresponde.

Las medidas propuestas para la solución del problema, podrían encaminar a la solución paulatina del problema ya que es necesario delimitar las modalidades e que las Sociedades Mercantiles pueden operar, delimitar los conceptos deducibles para las mismas y su efecto en la recaudación, además de que el SAT debe sobrevaluar y no subvaluar los sistemas de TI, ya que éstos le pueden brindar herramientas adicionales que enfoquen un costo beneficio real en los procesos de fiscalización.

BIBLIOGRAFÍA

1. Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, con la última reforma del 09 de abril de 2012.
2. Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 para el Servicio de Administración Tributaria, Introducción.
3. Manual Organizacional del SAT y Flujo de información 2012.
4. Manual de Procedimientos para uso del Selector, SAT, 2012
5. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
6. Ley General de Sociedades Mercantiles.
7. Ley General de Sociedades Cooperativas.
8. Ley Federal del Trabajo, que incluye la reforma del última Reforma del 30-11-2012.
9. Código Fiscal de la Federación.
10. Wayne Parsons Políticas públicas: una introducción a la teoría y la práctica del análisis de políticas públicas.
11. Enrique Benjamín. Organización de Empresas FRANKLIN FINCOWSKY.
12. Misión y valores, La empresa en busca de sentido, 2006, Editorial Grupo Planeta.
13. John C. Shaw, The Service Focus. Developing Winning Game Plans for Service Companies
14. Carlos Julio Galindo Ruiz. Manual, para la creación de empresas; guía de planes de negocios.
15. Méndez Silvestre J. Problemas Económicos de México 6ta Ed. Política Fiscal
16. Diego Bautista. Tesis sobre: La Historia de la Deuda en México, 2003.
17. La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México, Documento de trabajo, México, CIDE, 2002
18. Ermida Uriarte O., Colotuzzo Natalia. Descentralización Tercerización Subcontratación. 1ª Edición, Oficina Internacional del Trabajo 2009.
19. Principio definido por la Organización Internacional del Trabajo. Estudio sobre la relación laboral.
20. El impacto de la recesión económica de México en la recaudación de los ingresos presupuestarios del Gobierno Federal durante el primer semestre del 2009.
21. Domingo Hernández Carlos. "Sobre la Reforma Tributaria en México" vol. 7 Economía UNAM.
22. Dean Mateo. Bueno Rodríguez Luis. Outsourcing: Modelo En Expansión De Simulación Laboral y Precarización Del Trabajo, 2011
23. La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México, Documento de trabajo, México, CIDE, 2002
24. Estudios Económicos de la OCDE México 2011

25. Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Estudio efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011. Análisis de artículos: 53, 49, 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas.
26. Evasión en el Pago del Impuesto Sobre la Renta sobre Nóminas a Través De Terceros. Resumen efectuado por la Universidad Autónoma de Nuevo León el. 25 de Enero de 2011.
27. Tesis sobre: El contrato de Prestación de Servicios Profesionales, vía de Fraude Laboral, Buenn Unna. 2008
28. Subprograma de Fiscalización Outsourcing. Servicio de Administración Tributaria. Febrero 2011
29. Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2010, Auditoría Superior de la Federación.
30. Informe de Resultado de Fiscalización de la Cuenta Pública 2010. Auditoría 785. Auditoría Superior de la Federación.
31. www.sat.gob.mx/sitio_internet/quienes_somos/ Fecha consulta: 14 noviembre 2012 22:00hs
32. www.inegi.gob.mx/estudioestadisticoPEA/ Fecha consulta: 16 noviembre 2012 00:00hs
33. www.imt.mx/Archivos/AdministradorContenido/File/SPC/Curso%20Nociones/contenidos/modulo3/mod_3_2.htm fecha consulta 26 noviembre 2012 23:00hrs.

ANEXO 1

A continuación se enlistan diferentes tipos de sociedades, bajo los cuales se pueden establecer esquemas indebidos de sustitución laboral.

Tipo de Sociedad	Definición
Sociedad Civil	Es un contrato por el que los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos y esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial.
Sociedad Civil de Responsabilidad Limitada	<p>Es un contrato por el que los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos y sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial.</p> <p>Una sociedad de responsabilidad limitada es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley.</p>
Sociedad Civil de Responsabilidad Limitada de Capital Variable	<p>Es un contrato por el que los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos y sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial. La sociedad de responsabilidad limitada es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles.</p> <p>En las sociedades de capital variable, el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos socios, y de disminución de dicho capital por retiro parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas en el capítulo de las Sociedades de Capital Variable de la Ley General de las Sociedades</p>

	Mercantiles.
Sociedad Civil Particular	Es un contrato en el cual los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos y sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial. Es para ciertos y determinados bienes, para sus frutos y rendimientos o para cierta y determinada industria.
Sociedad Civil Universal	Es un contrato en el cual los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos y sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial. El contrato puede ser para todos los bienes que los contratantes pongan en común, para todos los bienes muebles e inmuebles que los socios poseen actualmente y las utilidades que unos y otros producen, también pueden ser para todas las ganancias o lo que las partes adquieran por su industria, y de los frutos y rendimientos de sus bienes habidos y por haber.
Sociedad Cooperativa de Ahorro y Préstamo de Responsabilidad Limitada	Las sociedades cooperativas que tengan por objeto realizar actividades de ahorro y préstamo se registrarán por la Ley General de Sociedades Cooperativas. Se entenderá como ahorro, la captación de recursos a través de depósitos de ahorro de dinero de sus Socios y como préstamo, la colocación y entrega de los recursos captados entre sus mismos Socios. Una sociedad de responsabilidad limitada es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles.
Sociedad Cooperativa de Capital Variable	La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios. En las Sociedades de Capital Variable, el capital social será

	<p>susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos y de disminución por retiro el parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas en el capítulo de las Sociedades de Capital Variable</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Capital Variable de Responsabilidad Limitada</p>	<p>En las sociedades de capital variable, el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos y de disminución del capital por retiro parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas por este capítulo. Una sociedad de responsabilidad limitada es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Consumo de Bienes y Servicios de RL de CV</p>	<p>Son sociedades cooperativas de consumidores aquéllas cuyos miembros se asocien con el objeto de obtener en común artículos, bienes y/o servicios para ellos, sus hogares o sus actividades de producción</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Consumo de Responsabilidad Limitada</p>	<p>Son sociedades cooperativas de consumidores aquéllas cuyos miembros se asocien con el objeto de obtener en común artículos, bienes y/o servicios para ellos, sus hogares o sus actividades de producción</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Consumo de Responsabilidad Limitada de Capital Variable</p>	<p>Son sociedades cooperativas de consumidores aquéllas cuyos miembros se asocien con el objeto de obtener en común artículos, bienes y/o servicios para ellos, sus hogares o sus actividades de producción. Una Sociedad de responsabilidad limitada es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles.</p>

<p>Sociedad Cooperativa de Consumo de Responsabilidad Suplementada de Capital Variable</p>	<p>Cuyos miembros se asocien con el objeto de obtener en común artículos, bienes y/o servicios para ellos, sus hogares o sus actividades de producción. Además, será suplementada cuando los socios respondan a prorrata por las operaciones sociales hasta por la cantidad determinada en el acta constitutiva.</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Producción de Responsabilidad Limitada de Capital Variable</p>	<p>Son sociedades cooperativas de productores aquéllas cuyos miembros se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de producción a la que estén dedicadas, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, actuando en los términos de la Ley General de Sociedades Cooperativas.</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Producción de Responsabilidad Suplementada</p>	<p>Son sociedades cooperativas de productores aquéllas cuyos miembros se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de producción, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, actuando en los términos la Ley. Además, será de responsabilidad suplementada cuando los socios respondan a prorrata por las operaciones sociales, hasta por la cantidad determinada en el acta constitutiva.</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Producción de Servicios de Responsabilidad Limitada de Capital Variable:</p>	<p>Son sociedades cooperativas de productores aquéllas cuyos miembros se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de producción a la que estén dedicadas, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, actuando en los términos de la Ley</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Producción Rural de Responsabilidad Limitada</p>	<p>Aquéllas cuyos miembros se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de producción a la que se dediquen, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, actuando en los términos de la Ley General de Sociedades Cooperativas. La sociedad de responsabilidad limitada es la que se</p>

	constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles
Sociedad Cooperativa de Responsabilidad Limitada:	La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, tiene el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.
Sociedad Cooperativa de Responsabilidad Limitada de Capital Variable	La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios. Una sociedad de responsabilidad limitada es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles. En las sociedades de capital variable, el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos, y de disminución por retiro parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas en el capítulo de las sociedades de capital variable.
Sociedad Cooperativa de Responsabilidad Limitada Micro-industrial	La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios. Una sociedad de responsabilidad limitada es la que se constituye

	<p>entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles</p>
<p>Sociedad Cooperativa de Responsabilidad Suplementada de Capital Variable</p>	<p>La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios. Este tipo de sociedad cooperativa será suplementada, cuando los socios respondan a prorrata por las operaciones sociales, hasta por la cantidad determinada en el acta constitutiva. En las sociedades de capital variable el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos, y de disminución capital por retiro parcial o total de las aportaciones, sin más formalidades que las establecidas en el capítulo de las sociedades de capital variable.</p>