

FACTURAS FALSAS: LA EPIDEMIA EN EL SECTOR SALUD

El desvío de recursos públicos en el sector salud a través de empresas fantasma es un esquema que ha prevalecido durante años, debido a que las instituciones públicas federales y estatales, evaden fácilmente los controles fiscales que impone el Servicio de Administración Tributaria para evitar estas operaciones. En este estudio, Denise Tron Zuccher, Mariana Ruiz Albarrán y Luis Pérez de Acha analizan cualitativa y cuantitativamente el tipo de instituciones de salud que han facturado con empresas fantasma en un periodo de cinco años y los miles de millones de pesos del erario público que, en consecuencia, no se han invertido en el sector salud del país. El análisis muestra que la impunidad predomina en este sector, a causa de un sistema de encubrimiento y corrupción y una red de complicidad entre autoridades y particulares.

*Denise Tron Zuccher, Mariana Ruiz Albarrán
y Luis Pérez de Acha¹*



Introducción

Las empresas fantasma se han convertido en el medio a través del cual entidades de gobierno, en colusión con particulares, han instrumentado el desvío de miles de millones de pesos del erario público. Justicia Justa e Impunidad Cero presentan este estudio basado en la expedición de facturas² por parte de empresas fantasma a favor de las instituciones públicas del sector salud, tanto del gobierno federal como de las entidades federativas. Esto revela un sistema de corrupción en el sector salud a nivel nacional, a través del uso —y abuso— de las empresas fantasma y las facturas falsas para el desvío de recursos públicos. El término “empresas fantasma” se utiliza en México para describir a aquellas empresas que tienen una existencia legal, pero sus operaciones

son simuladas. Lo mismo sucede con personas físicas que aparentan realizar una actividad fiscal. Desde 2014, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) identifica este tipo de contribuyentes y los incluye en un listado público, conocido como listado de empresas fantasma.³

Este listado fue implementado para fiscalizar a aquellos contribuyentes que utilizan facturas falsas con el fin de evadir impuestos. De este modo, el SAT ha puesto su objetivo en identificar a las empresas fantasma para reconocer a los contribuyentes que “adquieren” sus facturas. Sin embargo, las autoridades no han utilizado estos listados como una medida para combatir el desvío de recursos públicos y la corrupción, lo que permite que la impunidad impere. Intencionalmente, y en colaboración con empresas y

personas físicas, servidores públicos han utilizado a las empresas fantasma como instrumento para desviar recursos. Se trata de un sistema en el que se simula la venta de bienes o la prestación de servicios a las instituciones de salud, los cuales son pagados con recursos públicos.

Cada una de las operaciones realizadas deja un rastro en el sistema fiscal: las facturas que expiden las empresas fantasma para justificar el pago con recursos públicos. La importancia de las facturas radica en que son la prueba del desvío de recursos, es decir, dinero que dejó de ser utilizado para prestar servicios de salud y que fue entregado a empresas fantasma. Estas operaciones dejan, además, un segundo rastro: el sistema bancario, pues las instituciones de salud están obligadas a pagar cualquier tipo de contraprestación a través de este medio. Por cada factura emitida, hay un registro de transferencias desde cuentas del gobierno hacia cuentas de particulares.

Como resultado de este estudio se identificaron 22,933 facturas falsas en el sector salud, que dejan al descubierto un sistema de delincuencia centrado en el desvío de recursos públicos, operado en uno de los sectores más sensibles del país. Cada peso pagado a empresas fantasma es la prueba de servicios de salud que fueron robados a millones de mexicanos, de los que fueron privados niños y niñas, personas adultas y adultos mayores. Para los derechohabientes de los sistemas de seguridad social, la situación resulta aún más grave si consideramos que el patrimonio que ejerce el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), así como el resto de las instituciones de seguridad social, proviene no sólo de recursos públicos, sino también de las cuotas que aportan patrones y trabajadores.

La impunidad, frente a estas prácticas ilegales, se sustenta en la complicidad de las autoridades. No sólo hay un sistema de corrupción, sino que se ha mantenido por años debido a un sistema de encubrimiento. La información muestra opacidad y resistencia por parte de ciertas autoridades para implementar controles que permitan la trazabilidad⁴ de los recursos públicos: esto es, la certeza del uso real que se les dé desde la identificación de su origen, así como de cada una de las etapas en que se transfieren y ejercen, a fin de asegurar que los bienes y servicios son efectivamente recibidos por el sector salud.

En la cadena de encubrimiento participan servidores públicos de múltiples áreas y va desde quienes se encargan de convocar a una licitación y el procedimiento de compra o la adjudicación de contratos, hasta los responsables de recibir los bienes o servicios (incluyendo al personal del almacén), las áreas contables que realizan los pagos e incluso los órganos internos de control, que son omisos en detectar las irregularidades. Este sistema de corrupción y encubrimiento en el sector salud obliga a replantear la necesidad de que el Estado mexicano, en su conjunto, tome medidas para detener la impunidad. La finalidad de esta investigación no es documentar las carencias del sistema de salud en México, sino abordar una de sus causas: la facturación del gobierno con empresas fantasma. Una causa que podría ser fácilmente combatida si no fuera por la falta de voluntad de las autoridades.

Fines y operación de las empresas fantasma, así como sus consecuencias legales

Las empresas fantasma son el vehículo para generar facturas falsas que pueden ser utilizadas para distintos fines. Si bien el objetivo por excelencia es la evasión fiscal, cada vez resulta más frecuente su uso para el desvío de recursos públicos, la corrupción e incluso el lavado de dinero. Cuando las facturas eran de papel su falsificación era mucho más sencilla, ya que se trataba de documentos impresos con nombres de empresas y claves del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) a modo, en los que se hacía constar una supuesta operación.⁵ El SAT conoce de la existencia de esta práctica por lo menos desde los años ochenta, pero la posibilidad de detectar el uso de facturas falsas estaba limitado, ya que sólo podía realizarse a través de auditorías individuales. Esta situación llevó a que se estableciera la obligación de imprimir facturas en establecimientos autorizados, control que tampoco fue suficiente para evitar su falsificación, ya que los “factureros” —las personas que se dedican a esta actividad— inventaban los nombres de los talleres de impresión y los oficios de autorización para generar facturas falsas.

Los factureros se vieron forzados a modificar su *modus operandi* cuando el SAT implementó un sistema digital centralizado, a través del cual los contribuyentes deben expedir sus facturas.⁶ De esta forma se buscó contrarrestar la cadena de simulación con operaciones inexistentes, emisores de facturas inventados y talleres de facturas ficticios. Fue así que las facturas dejaron de ser de papel para convertirse en Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI). La expedición de los CFDI conlleva una serie de controles por parte del SAT y quien los expide debe ser un contribuyente debidamente registrado en el padrón del RFC. Por tanto, las facturas ya no pueden falsificarse, pero quien las emite sí. Entonces surgen las “empresas fantasma”. Con los CFDI, quien expide el comprobante fiscal debe ser una empresa que previamente se encuentre inscrita en el padrón del RFC, para lo cual requiere ser constituida ante notario público y señalar un domicilio fiscal. Las personas físicas también califican como “empresas fantasma” cuando simulan una actividad comercial o la prestación de servicios para emitir facturas.

El uso de las empresas fantasma en el ámbito fiscal se volvió una necesidad para los factureros, ya que ahora requerían de una estructura comercial debidamente registrada para expedir las facturas falsas. Estas facturas son “adquiridas” por contribuyentes que buscan acreditar deducciones de manera ilegal. En esta cadena de simulación, las emisoras de las facturas son las empresas fantasma y las operaciones siguen siendo simuladas, aunque los CFDI no se consideren falsos. Hay empresas “más fantasma” que otras; algunas simulan todas sus operaciones. Estas últimas son las que comúnmente tienen su domicilio en zonas pobres o marginadas y fueron constituidas señalando como socios a personas de bajos recursos, quienes mediante engaños “prestaron” su credencial para votar a cambio de una paga mínima. Con esas identificaciones, los verdaderos artífices del mecanismo acuden ante notarios coludidos para constituir la empresa fantasma. En

estos casos, quien ejerce el control real de la empresa y quien recibe las ganancias es el administrador general o la persona autorizada para manejar las cuentas bancarias. Generalmente, estas empresas se crean y desaparecen en poco tiempo, lo que dificulta su identificación por parte del SAT.

Otras empresas tienen actividades reales, pero sólo para cubrir su verdadero objetivo: expedir facturas falsas. En este supuesto, tienen operaciones reales y operaciones simuladas, lo que se traduce en CFDI reales y simulados. A pesar de que la empresa fantasma pudiera haber realizado operaciones reales, cuando el SAT la cataloga en “definitiva” como fantasma, todas sus operaciones son consideradas como inexistentes. En la actualidad, la comercialización de comprobantes fiscales es una industria consolidada. Los factureros se conocen como Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS) y quienes los utilizan son Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS).⁷

Ante este escenario, a partir de 2014 se le otorgó al SAT una nueva facultad para investigar a los contribuyentes que emiten comprobantes fiscales por bienes o servicios inexistentes. El objetivo de esta facultad fue contrarrestar el “tráfico de comprobantes fiscales”.⁸ Se introdujo el artículo 69-B en el Código Fiscal de la Federación (CFF), en el que se prevé un procedimiento dirigido a “sancionar y neutralizar”⁹ esta práctica. Así, el SAT inicia el procedimiento en contra de una persona física o empresa cuando detecta alguno de los siguientes supuestos:

- Que el contribuyente haya emitido facturas por la producción o comercialización de bienes o por la prestación de servicios, sin contar con la infraestructura para hacerlo.
- Que el contribuyente no pueda ser localizado por parte del SAT.

Los párrafos primero a cuarto del artículo citado establecen un procedimiento para que las autoridades investiguen, evalúen circunstancias y, en su caso, presuman la inexistencia o simulación de las operaciones de los contribuyentes que emitieron comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes. También se considera como empresa fantasma a aquella que no pueda ser localizada en el domicilio que señaló ante las autoridades fiscales; la razón de esto radica

en que un número importante de empresas fantasma señalan domicilios simulados.

Cuando las autoridades fiscales inician este procedimiento en contra de un contribuyente, su nombre o razón social y RFC se incluyen en un listado que emite el SAT¹⁰ y se le califica como “presunto”, en ese momento se elimina la protección del secreto fiscal, ya que se hacen públicos su nombre y su RFC. El contribuyente tiene un plazo para probar si, efectivamente, realizó las operaciones por las que emitió los CFDI. En caso de no lograr desvirtuar dicha presunción, el SAT lo incluye en el listado de “definitivos”, identificándolo formalmente como empresa fantasma, al haber constatado que simula la prestación de bienes o servicios. A partir de ese momento el contribuyente enfrenta una serie de consecuencias en materia fiscal que permiten al SAT neutralizar la cadena de simulación:¹¹

- Todas sus operaciones se consideran como inexistentes de manera definitiva.
- Las operaciones contenidas en los CFDI expedidos no producen ni produjeron efecto fiscal.
- En consecuencia, todos los CFDI expedidos son inválidos, es decir, son facturas falsas.
- Estas consecuencias aplican para los CFDI expedidos en los últimos cinco años, plazo que tiene el SAT para revisar a los contribuyentes.¹²

Una vez detectada una empresa como definitiva o fantasma, el SAT tiene en automático la información de quiénes son los contribuyentes que recibieron facturas falsas de esa empresa. En la práctica, el SAT ha enfocado el mecanismo del artículo 69-B del CFF hacia los contribuyentes que reciben y utilizan facturas falsas (EDOS), ya que realizan una actividad formal y pueden ser localizados con más facilidad. Los dos últimos párrafos del artículo 69-B del CFF prevén un procedimiento dirigido a estos contribuyentes que utilizan los comprobantes cuestionados para soportar una deducción o un acreditamiento, concediéndoles un plazo para demostrar ante la autoridad que, efectivamente, adquirieron los bienes, recibieron los servicios o, en todo caso, para que corrijan su situación fiscal. Si no logran acreditar ante el SAT la materialidad de las operaciones,¹³ deben recalculer su contabilidad sin considerar las facturas falsas. Esto se traduce necesariamente en el pago de impuestos, recargos y multas.

Una vez detectada una empresa como definitiva o fantasma, el SAT tiene en automático la información de quiénes son los contribuyentes que recibieron sus facturas falsas.

Así, el numeral transcrito alude a dos procedimientos independientes, según se trate de EFOS o EDOS. El propósito del primer procedimiento es fiscalizar a quien emite los comprobantes fiscales, y el del segundo es dar oportunidad a quien recibió y dedujo para demostrar que efectivamente adquirió los bienes o recibió los servicios o corregir su situación fiscal, por lo que se trata de acciones, contenidos y responsabilidades diversos.

Desde 2014, cuando se establecieron los procedimientos del artículo 69-B del CFF para identificar a las EDOS, las autoridades fiscales han buscado contrarrestar el creciente uso de facturas falsas como medio para la evasión en el pago de impuestos. Desde ese año se han realizado diversas modificaciones a la legislación fiscal para fortalecer las facultades de las autoridades y aumentar las penas a los contribuyentes que realizan estas prácticas. En noviembre de 2019 se reformó la legislación penal para endurecer las penas en contra de empresas fantasma y de EDOS, al catalogar este acto como delito grave, llevando incluso a considerar el uso de facturas falsas como delincuencia organizada.¹⁴ Por su parte, la reforma fiscal de 2020 también introdujo nuevas sanciones para los contribuyentes. Bajo esta nueva regulación, a partir del presente año, las EFOS y EDOS pueden incurrir en la comisión de los siguientes delitos e infracciones administrativas:

Tabla 1
Delitos e infracciones administrativas en que pueden incurrir EFOS y EDOS.

Actos, delitos e infracciones	Sanciones	Artículos y disposiciones normativas
Delito de defraudación fiscal	Prisión de hasta nueve años, dependiendo el monto defraudado	108 CFF
Delito por la expedición, enajenación, compra o adquisición de facturas falsas	Prisión de dos a nueve años.	113 Bis, CFF
Delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita (lavado de dinero)	Prisión de cinco a 15 años	400 Bis, Código Penal Federal
Delito de delincuencia organizada	Prisión de cuatro a 16 años	4 ^o , fracción II, Ley Federal contra la Delincuencia Organizada
Infracción administrativa por el uso de facturas falsas por parte de EDOS	Multa por un valor equivalente a entre el 55% y el 75% del monto de cada CFDI	83, fracción XVIII y 84, fracción XVI, CFF ¹⁵

Fuente: elaboración propia.

El CFF establecerá otras consecuencias para los contribuyentes cuando el SAT identifique que expiden o utilizan facturas falsas; por ejemplo, podrá restringir temporalmente el certificado de sello digital a las EFOS y EDOS, lo que implica que no podrán expedir CFDI y éste puede llegar a cancelarse.¹⁶ Los socios, accionistas, directivos y liquidadores se considerarán solidariamente responsables con la persona moral cuando se trate de una empresa fantasma en el listado definitivo. Para los contribuyentes que recibieron facturas falsas por más de \$7.8 millones de pesos en un año, la responsabilidad solidaria les

será aplicable cuando no hayan acreditado la adquisición de los bienes o la recepción de los servicios cuando no hayan corregido su situación fiscal.¹⁷ A partir de 2020 se eliminará el secreto fiscal para los contribuyentes que utilizaron facturas falsas y no corrigieron su situación fiscal (EDOS), ya que el SAT publicará periódicamente un listado en el que se incluirá el nombre o razón social y el RFC de estos contribuyentes.¹⁸

Como quedó apuntado, las facturas falsas no sólo se emplean para la evasión fiscal; su uso para el desvío de recursos públicos ha aumentado de manera exponencial. A continuación se revisará qué sucede cuando el receptor de las facturas falsas es una institución de salud que ejerce recursos públicos y los transfiere a empresas fantasma, así reconocidas por el SAT.

El desvío de recursos públicos en el sector salud

Cuando el receptor de una factura es una institución de salud surgen dos aspectos a considerar: que la factura necesariamente fue pagada con recursos públicos y que los bienes y servicios amparados por la factura tenían como finalidad la prestación de servicios de salud pública. ¿Qué sucede cuando esta factura es falsa? En este caso se configura una simulación en la venta de bienes o en la prestación de servicios señalados y, además, se actualiza el desvío de recursos públicos en tanto la factura es pagada.

Las instituciones de salud de la federación y de las entidades federativas tienen que cumplir con dos obligaciones: contar con documentación comprobatoria de los gastos realizados y que los pagos se realicen mediante transferencias electrónicas operadas en el sistema bancario, en las cuentas de los beneficiarios.¹⁹ Todas las operaciones que impliquen el pago de una contraprestación con recursos públicos deben cumplir con obligaciones fiscales y de contabilidad gubernamental, ya sea que se trate de operaciones que tengan su origen en concesiones, contratos, convenios, permisos, licencias, autorizaciones, pedidos u otros instrumentos jurídicos. De esta forma, es forzoso para todas las instituciones exigir facturas como comprobantes fiscales cuando realicen pagos a sus proveedores de bienes y servicios.²⁰ La importancia de las facturas radica en que son los documentos comprobatorios y justificativos de los gastos, como lo ordena la legislación en materia de contabilidad gubernamental;

de otra manera, el propio sistema jurídico no sólo consentiría la evasión fiscal de los contribuyentes, sino también el desvío de recursos públicos federales, estatales y municipales. Los servidores públicos deben cumplir con estos requisitos; los que no lo hacen tienen la necesidad de instrumentar una cadena de simulación con el fin de encubrir el desvío de los recursos públicos. En esta cadena, las empresas fantasma y las facturas falsas juegan un papel fundamental. Antes de realizar pagos por parte de las instituciones de salud, se “arma” un esquema con la empresa fantasma, que se ejemplifica de la siguiente manera:

- Existe un acuerdo informal entre servidores públicos que pertenecen a una institución de salud y a la empresa fantasma.²¹
- El ente público junto con la empresa fantasma simulan la adquisición de bienes o servicios, ya sea a través de una licitación a modo o un esquema de adjudicación directa. Se genera “el papeleo” que exige la legislación en materia de adquisiciones y se formaliza a través de la firma de contratos.
- Además, se generan otros documentos expedidos por los entes públicos, dirigidos a las empresas fantasma, que acompañan o buscan justificar el pago de recursos públicos. Estos son, por ejemplo, pedidos, órdenes de servicio, requisiciones o solicitudes de material, entre otros.
- Las personas físicas también operan como empresas fantasma, ya sea simulando realizar una actividad empresarial o recibiendo pagos de honorarios por la “prestación de servicios”.

En este esquema, los contratos, pedidos o cualquier otro documento son documentación fantasma, ya que se utiliza para cumplir formalmente con las obligaciones que establece la legislación en materia de contrataciones para documentar cualquier tipo de adquisición pública. Los bienes y servicios que se señalan en estos documentos forman parte del esquema de simulación para lograr su objetivo real: desviar recursos públicos. Si las empresas fantasma no cuentan con “los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes”²² que amparen sus facturas, los contratos son sólo medios para encubrir esta situación.

El momento en que se configura el desvío de recursos públicos se actualiza con la expedición de la factura por parte de la em-

facturas aquellos servicios que son fáciles de simular, por ejemplo servicios de asesoría, consultoría, logística o análisis. Todo dependerá de la imaginación de los participantes en la organización.

Opacidad y falta de transparencia en el sector salud ¿cómo probar el desfalco?

La Constitución garantiza el principio de máxima publicidad en el ejercicio de recursos públicos, no sólo por parte de las autoridades, sino también de los particulares que los reciban. De esta forma, todos los pagos realizados por instituciones de salud deben ser públicos. Sin embargo, en la práctica no fue sencillo obtener datos sobre los pagos realizados a empresas fantasma para probar si se actualizó o no el desvío de recursos públicos en el sector salud. Esto, en un contexto en el que el SAT limitó la entrega de información bajo el argumento del secreto fiscal. Pero el secreto fiscal no es absoluto; así lo reconoció el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI) al resolver que el SAT debía entregar la información sobre las facturas falsas expedidas por empresas fantasma a favor de instituciones de salud, señalando que:

[...] en el presente caso no opera el secreto fiscal puesto que el particular solicitó información de entes públicos y el ejercicio de recursos públicos amparado en operaciones realizadas por contribuyentes que se sitúan en la presunción de llevar a cabo operaciones inexistentes a través de la emisión de facturas o comprobantes fiscales, información que necesariamente debe sujetarse al principio de transparencia y rendición de cuentas.²³

Para analizar el uso de recursos públicos del sector salud es necesario conocer las instituciones que lo integran y cuáles ejercen recursos. Por lo que hace al primer punto, la Secretaría de Salud federal administra el catálogo CLUES,²⁴ el cual tiene registrados a más de 24,000 hospitales, clínicas y órganos administrativos del sector salud a nivel nacional.²⁵ De manera contrastante, en la Plataforma Nacional de Transparencia (PNT)²⁶ se identifican únicamente a 172 instituciones del sector salud a nivel nacional.²⁷ El segundo aspecto, esto es, cuáles de estas instituciones ejercen recursos públicos, no es posible determinarlo a partir de la información

que contiene el catálogo CLUES, ni en alguna otra fuente oficial de información, lo cual es otro obstáculo para la transparencia en el sector.

La PNT presentó deficiencias durante el desarrollo de la investigación, ya que no era posible acceder a las instituciones de salud de los estados de Michoacán y Sonora. En el caso de Hidalgo, no tenía señaladas de forma individual a sus instituciones de salud.²⁸ Por otra parte, la información sobre las instituciones de salud tampoco está homologada. Cada estado tendría que incluir en la

Se realizaron 266 solicitudes de información entre septiembre de 2018 y junio de 2019 a las instituciones de salud federales y estatales. Se totalizaron 344 solicitudes, sobre las que versó la investigación.

presa fantasma. Para extraer el dinero del erario, el o los funcionarios que autorizan el ejercicio de recursos en cada uno de los entes públicos requieren de una factura que justifique la salida del dinero de las cuentas bancarias de la institución. El concepto que se señale en la factura es un indicio de los bienes o servicios que se dejaron de adquirir. Podría ser material de laboratorio, equipo médico o de cómputo, según los conceptos para los que cada institución de salud tenga permitido ejercer recursos públicos. Pero también podrán señalarse como concepto en las

PNT por lo menos a tres instituciones: su Secretaría de Salud, el organismo público descentralizado (OPD) Servicios de Salud²⁹ y, hasta 2019, al organismo descentralizado a cargo del Seguro Popular.³⁰ Al tiempo en que se efectuó la primera consulta en 2018, en la PNT no figuraban como sujetos obligados³¹ los OPD Servicios de Salud de 11 estados,³² la Secretaría de Salud de 10 estados³³ y, en el caso de Tamaulipas y Tlaxcala, la Secretaría de Salud y el OPD Servicios de Salud figuraban como un sólo sujeto obligado.

A fin de obtener información sobre las facturas falsas, se requirió a los entes públicos de los estados y de la federación, a través de solicitudes de acceso, información sobre las facturas expedidas por los contribuyentes incluidos en el listado de empresas fantasma a favor de cada una de las instituciones de salud, así como información sobre los pagos y contratos que sustentan dichos pagos. Se realizaron 266 solicitudes de información entre septiembre de 2018 y junio de 2019, dirigidas a las instituciones de salud federales y estatales a través de la PNT. Se formularon 78 solicitudes más, dirigidas a los estados de Hidalgo, Michoacán y Sonora, para totalizar 344 solicitudes, sobre las que versó nuestra investigación. Además, se dirigieron otras cuatro solicitudes al SAT sobre el total de instituciones de salud,³⁴ ya que ese organismo tiene en su poder todas las facturas expedidas por los contribuyentes. La opacidad en la entrega de información de las facturas falsas, de las empresas fantasma y, sobre todo, la intención de encubrir a las instituciones de salud, fue un problema constante durante la investigación. Hay estados de los que se obtuvo un mayor número de facturas debido a que cuentan con un mejor sistema de transparencia, como Chihuahua, y otros de los que no se logró obtener información, como Durango y Michoacán.

Por su parte, el SAT condicionó la entrega de la información bajo el argumento de que no todas las instituciones de salud tenían asignada una clave ante el RFC. Esto reveló que, de las 24,000 instituciones de salud que se encuentran en el catálogo CLUES, menos de 1% tienen un RFC, y demostró que las secretarías de salud de las entidades federativas no utilizan una clave del RFC vigente, como se analizará más adelante. A pesar de los obstáculos y las carencias en la información obtenida, de 2014 a 2018³⁵ se identificaron 22,933 facturas falsas expedidas en el sector salud en 30 estados y a nivel federal, por un total de \$4,179,046,254.

Hallazgos en los desvíos del sector salud

La información obtenida permite conocer qué entes públicos recibieron mayor cantidad de facturas falsas por parte de empresas fantasma, cuáles son estas empresas, dónde y por cuánto tiempo operan, el monto de las facturas falsas que emiten, entre otros hallazgos. Debe considerarse que esta información es una muestra del problema que enfrenta

el país: la impunidad frente al mal ejercicio de recursos públicos. El SAT ha identificado a algunas empresas fantasma, pero todavía quedan empresas y personas físicas fuera de ese listado. Por otra parte, las autoridades no han tomado medidas en contra de las empresas fantasma y de los funcionarios públicos que han utilizado facturas falsas para instrumentar el desvío de recursos públicos. Como se mencionó, en este estudio se identifican casi 23,000 facturas falsas. Este número debe considerarse como la punta del iceberg de un problema estructural a nivel nacional que no se circunscribe a los años de la investigación. El desvío de recursos a través de este mecanismo es un problema que se da en todos los órdenes de gobierno y que urge ser atendido por las autoridades. Quiénes son empresas fantasma y si son presuntas o definitivas son aspectos que se modifican en el tiempo, en razón de los procedimientos que lleva a cabo el SAT en términos del artículo 69-B del CFF. Por esta razón, se aclara que los resultados que se presentan tienen como base la información del listado del SAT al mes de agosto de 2019.

Las instituciones de salud que pagaron más facturas falsas

De enero de 2014 a diciembre de 2018, el Instituto de Salud del Estado de México pagó \$1,804,848,490 a empresas fantasma, entre las que destacan: Interacción Biomédica, S.A. de C.V., Kisa Importaciones, S.A. de C.V., Comercializadora El Chuac, S.A. de C.V., Servicios y Asesorías Bor Dom, S.C. y Tauro Ejecutivo Asociado O.L.S.C., S.A. de C.V. Esto representa 43% de los recursos públicos

Tabla 2
Instituciones de salud con mayores montos desviados mediante facturas falsas

Institución de salud	Total general
Instituto de Salud del Estado de México*	\$ 1,804,848,490
Instituto Mexicano del Seguro Social	\$ 320,909,389
Instituto de Salud de Chiapas*	\$ 282,857,733
Servicios de Salud de Oaxaca*	\$ 268,804,875
Laboratorios de Biológicos y Reactivos de México S.A. de C.V. (Birmex)	\$ 213,782,090
Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE)	\$ 141,085,163
Servicios de Salud de Puebla*	\$ 124,179,135
Servicios de Salud de Yucatán*	\$ 92,559,170
Servicios de Salud de Sonora*	\$ 92,020,865
Servicios de Salud de Jalisco*	\$ 84,979,001
Instituto Jalisciense de Cancerología	\$ 75,519,793
Servicios de Salud de Chihuahua*	\$ 70,492,487
Servicios Estatales de Salud de Quintana Roo*	\$ 67,253,663
Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado de Sonora	\$ 64,468,893
Servicios de Salud de Veracruz*	\$ 56,087,150
El resto de las instituciones de salud (76) ³⁶	\$ 419,198,357
Total general	\$ 4,179,046,254

* Se trata de organismos OPD Servicios de Salud.
Fuente: elaboración propia a partir de solicitudes de acceso a la información.

Tabla 3
Principales empresas fantasma que recibieron recursos desviados del sector salud

Empresa fantasma	Total de las facturas falsas
Interacción Biomédica, S.A. de C.V.	\$ 1,613,538,193
Kisa Importaciones, S.A. de C.V.	\$ 205,446,385
Constructora Kedmex, S.A. de C.V.	\$ 186,844,021
Distribuidora de Medicamentos y Cosméticos, S.A.P.I. de C.V.	\$ 172,848,036
Tradeco Urbana, S.A. de C.V.	\$ 147,458,448
Diseño y Construcción de Plantas Farmacéuticas, S.A. de C.V.	\$ 143,039,655
Corporativo Begonia, S.A. de C.V.	\$ 96,678,182
Grupo Constructor Conhir, S.A. de C.V.	\$ 96,246,423
Qalat, S. de R. L.	\$ 77,668,506
Programación y Aplicación Inteligente, S.A. de C.V.	\$ 63,856,678
Hinfra, S.A. de C.V.	\$ 60,415,100
Magalcom, S.A. de C.V.	\$ 58,354,609
María Élica Pérez Palma	\$ 50,860,883
Rod Med Construcciones, S.A. de C.V.	\$ 47,367,356
Gruemin, S.A. de C.V.	\$ 45,870,884
Comercializadora mecaelsa, S.A. de C.V.	\$ 41,969,791
Bechuma, S.A. de C.V.	\$ 36,277,072
Grupo MSERV, S. de R. L. de C.V.	\$ 33,337,726
Erick Martínez Sánchez	\$ 31,315,347
Distribuidora Comercial Albat, S.A. de C.V.	\$ 26,819,002
Comercializadora Vilansa, S.A. de C.V.	\$ 25,731,335
Promotora y Comercializadora Lotcamp, S.A. de C.V.	\$ 25,299,625
Carlos Gutiérrez Vélez	\$ 22,207,561
El resto de las empresas fantasma (814)	\$ 869,595,436
TOTAL	\$ 4,179,046,254

Fuente: elaboración propia a partir de solicitudes de acceso a la información.

Tabla 4
Facturas falsas por año

Año de expedición de las facturas	Número de facturas	Monto total de las facturas
2012	10	\$ 4,684,089
2013	18	\$ 14,061,986
2014	6,074	\$ 701,149,782
2015	7,264	\$ 1,190,778,877
2016	5,406	\$ 1,215,060,726
2017	3,602	\$ 883,177,417
2018	539	\$ 167,407,625
2019	20	\$ 2,725,752
Total general	22,937³⁷	\$ 4,179,046,254

Fuente: elaboración propia a partir de solicitudes de acceso a la información.

Nota: La muestra de 2019 está limitada a los meses de enero y febrero, y sólo con respecto a ocho instituciones de salud, debido a los tiempos en los que se fueron recibiendo las respuestas de las solicitudes de información.

considerados en el estudio. Por su parte, el IMSS pagó \$320,909,388 a empresas como Tradeco Urbana, S.A. de C.V., Hinfra, S.A. de C.V., Interacción Biomédica, S.A. de C.V., Infraestructura en Construcción, S.A. de C.V. y Construcciones y Representaciones Gava, S.A. de C.V., lo que representa 8% del total analizado. El Instituto de Salud del Estado de México pagó \$1,483,939,102 más que el IMSS, el mayor monto de dinero registrado a través de facturas falsas.

Como grupo, aquel en el que se concentró el mayor desvío de recursos públicos fue el de los OPD Servicios de Salud de las entidades federativas, que desviaron 75% del total de los recursos públicos detectados de 2014 a 2019. Estos organismos, uno por cada estado, coordinan a la mayoría de los hospitales que operan en cada entidad. De los 24 organismos OPD Servicios de Salud de los que recibimos información, el del Estado de México —Instituto de Salud del Estado de México— desvió 58% del total de los recursos públicos ejercidos por este grupo. La Tabla 2 muestra las instituciones de salud con el mayor monto desviado a través de facturas falsas.

Las empresas fantasma que más facturaron

Al igual que con las instituciones de salud, el mayor desvío de recursos públicos se concentró en una sola empresa fantasma, Interacción Biomédica, S.A. de C.V., la cual facturó \$1,613,538,193; esto representa 39% de los recursos públicos identificados. Se destaca que dicha empresa recibió 96% de estos recursos por parte del Instituto de Salud del Estado de México que, como se mencionó, es la institución que más recursos públicos pagó. La misma empresa también fue contratada por el IMSS, el ISSSTE, institutos nacionales de la Secretaría de Salud federal e instituciones de salud en los estados de Coahuila, Guerrero, Nayarit y Oaxaca, incluyendo al Instituto Materno Infantil del Estado de México. La Tabla 3 muestra que 80% de los recursos públicos desviados fueron recibidos por 25 de las 837 empresas fantasma identificadas que, a lo largo de este periodo, contrataron con instituciones de salud.³⁸

Las facturas falsas

Si bien el estudio parte de 2014, año en que inicia la publicación del listado del 69-B, el uso de facturas falsas ha existido a lo largo de varias décadas. Cada publicación del SAT incluye más nombres de contribuyentes que simulan actividades. Al cierre de 2014 se incluyeron 111 empresas fantasma como definitivas en el listado del SAT, número que aumentó hasta llegar a 9,297 en enero de 2020.³⁹ Así, el número de facturas que se consideran falsas se

incrementa gradualmente. Al momento en que el SAT identifica a una empresa fantasma, todas sus facturas son falsas sin que exista un límite de temporalidad. Lo anterior implica que son falsas también las facturas expedidas en el pasado, a pesar de que en su momento fueron válidas y se utilizaron para comprobar la adquisición de bienes o la prestación de servicios. Por ejemplo, el OPD Servicios de Salud de Veracruz entregó información sobre facturas expedidas durante 2012 y 2013 a dos empresas, las cuales fueron incluidas en el listado definitivo del SAT en 2017.⁴⁰ Las cifras también fluctúan si se considera que los contribuyentes inicialmente se consideran como empresas fantasma “presuntas”. Si no logran acreditar la materialidad de sus operaciones, entonces se declaran como “definitivas”.⁴¹ A pesar de las modificaciones que se dan en el tiempo, de 2014 a 2019, 2015 fue el año en que se documentó el mayor desvío de recursos públicos, así como el mayor número de facturas falsas, como se muestra en la Tabla 4.

La información obtenida muestra un sistema de desvío de recursos públicos en el sector salud, a nivel federal y estatal, que se instrumenta a través de empresas fantasma. En este desvío participaron 90 instituciones de salud que recibieron, en su conjunto, casi 23,000 facturas falsas.

La federación y los estados que recibieron más facturas falsas

Como grupo, la federación incluye a la Secretaría de Salud, a los hospitales y órganos administrativos que se encuentran bajo su coordinación, los cuales se agrupan en institutos nacionales, hospitales regionales de alta especialidad, el Sistema Integral para el Desarrollo de la Familia (DIF), Laboratorios de Biológicos y Reactivos de México, S.A. de C.V. (Birmex), otros hospitales y diversos órganos administrativos. De todas estas instituciones, tanto la Secretaría de Salud como 22 instituciones que se encuentran dentro de su organización, contrataron con empresas fantasma y sus montos se incluyen en los números presentados en la Tabla 5.⁴² Además, se obtuvo información del IMSS, el ISSSTE y del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM), instituciones con hospitales y clínicas en todo el territorio nacional, pero cuya administración se lleva a cabo de manera centralizada. En estas cuatro instituciones se identificaron facturas falsas emitidas en el periodo de 2014 a 2019.

De las 30 entidades federativas de las que se recibió información,⁴³ en todas se identificó el uso de facturas falsas. En algunos estados se documentaron mayores desvíos que en otros. El Estado de

México, Chihuahua, Jalisco, Sonora, Sinaloa y Oaxaca reunieron 80% del total de facturas de las entidades federativas; el primero de ellos recibió el 41% del total de facturas detectadas por un monto que ascendió a casi dos mil millones de pesos. Si analizamos el sistema de desvío de recursos públicos a través de empresas fantasma por tipo de institución de salud, encontramos que en prácticamente todos los casos hay facturas falsas. De acuerdo

Tabla 5
Facturas falsas en la federación

Institución	Recursos públicos facturados	Número de facturas falsas
IMSS	\$ 320,909,389	3,163
Secretaría de Salud	\$ 241,360,509	564
ISSSTE	\$ 141,085,163	2,052
ISSFAM	\$ 3,068,621	342
Total general	\$ 706,423,681	6,121⁴⁴

Fuente: elaboración propia a partir de solicitudes de acceso a la información.

Tabla 6
Facturas falsas en los estados

Institución	Recursos públicos	Número de facturas falsas
OPD Servicios de Salud (24)	\$ 3,127,447,532	11,555
Hospitales locales (17)	\$ 165,278,627	2,046
Seguridad social (8)	\$ 121,877,623	1,646
Seguro Popular (12)	\$ 56,442,302	1,529
Secretarías de salud (3)	\$ 1,576,489	36
Total general	\$ 3,472,622,573	16,812⁴⁵

Fuente: elaboración propia a partir de solicitudes de acceso a la información.

Tabla 7
Resumen de facturas falsas en el sector salud de la federación y los estados

Federación y estados	Número de facturas	Porcentaje sobre total de facturas	Número de instituciones de salud	Monto total de las facturas
Federación	6,121	27%	4	\$ 706,423,681
Estado de México	3,208	14%	4	\$ 1,841,383,702
Chihuahua	2,484	11%	2	\$ 110,272,367
Jalisco	2,236	10%	4	\$ 164,837,404
Sonora	1,570	7%	2	\$ 157,883,144
Sinaloa	1,433	6%	4	\$ 16,450,440
Oaxaca	1,381	6%	3	\$ 268,945,088
Chiapas	1,221	5%	1	\$ 282,857,733
Hidalgo	738	3%	1	\$ 34,686,310
Quintana Roo	423	2%	1	\$ 67,253,663
Yucatán	408	2%	3	\$ 111,353,921

Fuente: elaboración propia a partir de solicitudes de acceso a la información.

con el sistema de salud, a nivel estatal es posible agrupar a las instituciones de salud de la siguiente manera:

- OPD Servicios de Salud: cada estado tiene un organismo público descentralizado que agrupa hospitales e instituciones originalmente administrados por el gobierno federal.
- Secretarías de salud: cada entidad federativa tiene una secretaría de salud que forma parte de su poder Ejecutivo; sin embargo, no logramos identificar facturas falsas expedidas a favor de estas secretarías de salud.⁴⁶
- Seguridad social: son los institutos de seguridad social para trabajadores que prestan sus servicios en los gobiernos estatales.
- Hospitales locales: existen otros hospitales e institutos locales que se organizan de manera independiente y fueron agrupados en esta categoría, por ejemplo el Instituto Jalisciense de Cancerología y el Instituto Materno Infantil del Estado de México.
- Seguro Popular: anteriormente cada estado contaba con un organismo descentralizado denominado Régimen Estatal de Protección Social en Salud (REPS).⁴⁷

A partir de la clasificación anterior, la Tabla 6 muestra el monto de recursos públicos facturados a favor de cada grupo, en el que se clasifican a las 64 instituciones identificadas en esta investigación, así como el número de facturas falsas recibidas. En la siguiente relación se resumen los datos anteriores:

- Los OPD Servicios de Salud de 24 entidades federativas han pagado recursos públicos a empresas fantasma.
- 17 hospitales e institutos estatales que operan como organismos descentralizados contrataron con empresas fantasma.
- Ocho institutos de seguridad social de servidores públicos estatales contrataron con empresas fantasma.
- Las secretarías de salud de Jalisco y Sonora pagaron recursos a empresas fantasma, sin que se tenga la certeza de si lo hicieron directamente o a través del OPD Servicios de Salud de su estado. Por su parte, la Secretaría de Salud de Guerrero tiene entre sus proveedores a tres empresas fantasma.⁴⁸

- Con respecto al entonces Seguro Popular, encontramos que los organismos REPS de 12 entidades federativas pagaron recursos públicos a empresas fantasma.

La Tabla 7 muestra los datos de la federación y los estados que recibieron más facturas falsas y su monto total. El total de los CFDI obtenidos entre 2012 y 2019 revela que en 30 estados se han pagado facturas con recursos públicos a empresas fantasma. Esto evidencia que la federación y más de 90% de los estados de la república han incurrido en esta práctica de desvío de recursos públicos.

El sistema de encubrimiento

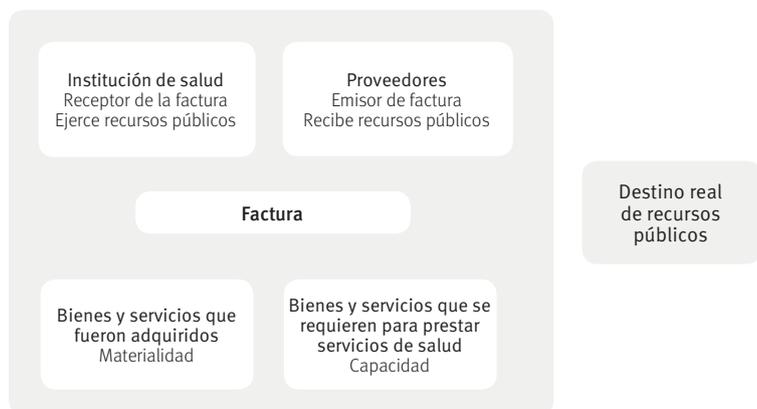
Las empresas fantasma funcionan como la caja negra en la que se depositaron los más de cuatro mil millones de pesos detectados en este estudio. Pero ¿qué situaciones permitieron que fuera posible evadir los controles que existen para ejercer recursos públicos? La factura es una prueba objetiva sobre el ejercicio de recursos públicos, ya que cada pago realizado por las instituciones de salud debe, necesariamente, estar precedido por este comprobante. De ahí la importancia de los CFDI, ya que en cada uno de ellos es posible identificar al contribuyente que emite la factura y recibe como pago recursos públicos, a la institución de salud que recibe la factura y la paga, y los bienes y servicios que son objeto de la factura.

De las casi 23,000 facturas falsas identificadas, 20,809 fueron expedidas por 778 empresas fantasma definitivas.⁴⁹ Para cada una de estas empresas el SAT, previamente a incluirlas en su listado, siguió el procedimiento del artículo 69-B del CFF, en el que se determinó que se trata de contribuyentes que no cuentan con la capacidad material para prestar los servicios o para producir o comercializar bienes correspondientes. En el momento que el SAT determina que se trata de empresas fantasma definitivas, todas sus operaciones se consideran como inexistentes de manera definitiva y todos sus CFDI expedidos son inválidos, es decir, son

facturas falsas y no tienen temporalidad. Por otra parte, el SAT tiene en automático la información de quiénes son los contribuyentes que recibieron facturas falsas, sin importar si se trata de personas físicas, morales o instituciones públicas.

En contra de los contribuyentes que utilizaron las facturas falsas, el SAT inicia el procedimiento para que acrediten si efectivamente recibieron los bienes o servicios que amparan las facturas. Sin embargo, si las facturas falsas son recibidas por instituciones de salud no se inicia algún tipo de procedimiento para confirmar si los bienes o servicios fueron efectivamente prestados. Por tanto, el sistema de encubrimiento inicia cuando el SAT conoce que las empresas fantasma han expedido facturas a favor de instituciones de salud y no realiza ninguna acción legal para contrarrestar esta situación.⁵⁰ Las 22,933 facturas falsas detectadas son sólo una muestra de

Diagrama 1
Facturas. La huella de los recursos públicos



Fuente: elaboración propia.

un número mucho mayor de facturas que el SAT ha identificado entre empresas fantasma e instituciones públicas. De acuerdo con la legislación fiscal y penal, tanto las empresas fantasma como los servidores públicos pertenecientes a las instituciones de salud que han utilizado facturas falsas son responsables de los delitos que sancionan esta práctica; esto es, el delito relativo a la expedición, enajenación, compra o adquisición de facturas falsas, el delito de delincuencia organizada y de lavado de dinero.

Si las facturas falsas muestran que los bienes y servicios que amparan no fueron efectivamente prestados, entonces los servidores públicos que intervinieron en la contratación de tales bienes y servicios —quienes supuestamente los recibieron y pagaron tales facturas— deberían ser investigados por desvío de recursos públicos. Además, debería restringirse y cancelarse el certificado de sello digital para la expedición de CFDI y hacer público el nombre de las instituciones de salud que han utilizado facturas falsas. Por otra parte, el SAT tendría que reforzar los procedimientos en contra de los socios, accionistas, directivos y liquidadores de las empresas fantasma, para hacerlos solidariamente responsables con la persona moral. A la fecha, la impunidad se hace evidente al momento en que no se utiliza la información que tiene el SAT respecto a las facturas expedidas a favor de las instituciones de salud, a efecto de lograr un efectivo control y fiscalización de los recursos públicos en este sector.

Los eslabones del sistema de encubrimiento

Aunque las facturas otorgan información para trazar la ruta que siguen los recursos públicos, en el sistema de salud y en las propias facturas existen limitaciones que permiten evadir los controles establecidos en la legislación para evitar el desvío de los mismos. Si bien existe complicidad de funcionarios corruptos, el problema no se reduce a eso. El actual sistema de salud, en su conjunto, impide que exista certeza sobre el camino que siguen los recursos, desde su origen hasta su ejercicio. Uno de los factores detectados radica en la imposibilidad de conocer con certeza cuál o cuáles son las instituciones de salud que participan en la contratación de bienes y servicios. Existen tres momentos determinantes en la trazabilidad de los recursos y en cada uno de ellos tendría que poder identificarse, fehacientemente, a la institución de salud que interviene. El primero es la contratación que se verifica entre una institución de salud y el proveedor; el segundo es el origen de los recursos públicos con los que una institución de salud paga la contraprestación; y el tercero es la recepción de los bienes y servicios por una institución de salud. Estas tres circunstancias culminan con la expedición de una o varias facturas; la dificultad radica en que en el sector salud cada una de estas etapas puede ser realizada por una institución de salud distinta, como se ve en el Diagrama 2.

En las facturas no queda registrada cuál es la participación de las instituciones de salud a fin de poder relacionar los tres momentos, lo cual facilita las simulaciones que llevan al desvío de recursos

públicos. Sin embargo, el problema de fondo radica en la complejidad de la estructura y organización de las instituciones de salud, tanto federales como estatales, situación que se ha mantenido y que permite la opacidad en la gestión administrativa. A continuación se revisan los cuatro eslabones identificados en la red de encubrimientos en el sistema de salud.

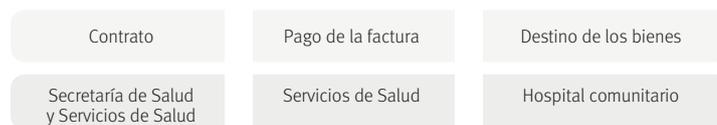
Primer eslabón: estructura del sistema de salud y contabilidad gubernamental. El primer encubrimiento se da al interior de las instituciones de salud federales y estatales. La mayoría de los hospitales, las clínicas y los órganos administrativos se encuentran dentro de la estructura de una institución que, para efecto de este estudio, denominamos “institución concentradora”. La institución concentradora tiene un RFC y ejerce recursos públicos, por lo que contrata bienes y servicios para su uso propio y para los hospitales y órganos que alberga en su interior. El estudio considera como instituciones concentradoras a la Secretaría de Salud federal, al IMSS, al ISSSTE, al ISSFAM, a los 32 OPD Servicios de Salud estatales y a las instituciones que prestan servicios de seguridad social en los estados. La estructura de las instituciones concentradoras, en la mayoría de los casos, no es pública ni transparente. Esto impide determinar cuáles son las instituciones de salud que ejercen recursos públicos directamente y cuáles dependen de otras instituciones para recibir bienes y servicios.

Según el catálogo CLUES, hay más de 24,000 hospitales, clínicas y órganos administrativos identificados; mientras que ante el SAT sólo logramos identificar 138 instituciones que cuentan con un RFC y que, por tanto, pueden ejercer recursos públicos directamente. Esta cifra no supera 1% de los establecimientos de salud. La gran mayoría de los hospitales y las clínicas en México no están inscritos ante el RFC y no pueden recibir facturas. La poca vinculación entre la estructura del sistema de salud y el modo en que se organiza la contabilidad y el cumplimiento de obligaciones fiscales por parte de las instituciones de salud, permite que las instituciones concentradoras sean las que ejerzan los recursos públicos y adquieran los bienes y servicios que serán utilizados por los más de 24,000 establecimientos que no tienen un RFC.

Esta es la razón por la que, en nuestro estudio, son 90 las instituciones de salud que recibieron las casi 23,000 facturas falsas detectadas. En ese punto se rompe la cadena de trazabilidad de los recursos públicos. Por ejemplo, el OPD Salud Tlaxcala adquirió material médico, pero en las facturas no se especifica el hospital

Diagrama 2

Esquema de trazabilidad de los recursos



Fuente: elaboración propia.

o la clínica que recibiría dicho material. La falta de registro ante el SAT de los más de 24,000 establecimientos de salud impide individualizar y rastrear el uso de recursos públicos por parte de hospitales, clínicas y otros establecimientos. En el catálogo CLUES algunos hospitales y clínicas tienen señalado un RFC que corresponde a la institución concentradora, pero este dato no es significativo, ya que sólo 3% de los 24,000 órganos cuenta con esta información.⁵¹

En 83% de las facturas analizadas el receptor es una institución concentradora, lo que muestra que la mayor parte de los recursos públicos en materia de salud son ejercidos por este tipo de instituciones. En estas facturas no es posible conocer cuál es el hospital, la clínica o el órgano administrativo que participó de los bienes o servicios supuestamente adquiridos. En las facturas se señala el RFC y el nombre de la institución concentradora como receptor de la misma. En 1,400 de estas facturas se señaló, además de la institución concentradora, a un hospital u órgano administrativo.⁵² Por ejemplo, se encontraron facturas cuyo receptor es “Secretaría de Salud – Cofepris”. La Comisión Federal para la Protección contra Riesgos Sanitarios (Cofepris) no tiene un presupuesto propio, no está inscrita en el RFC y, por tanto, no podría tener una cuenta bancaria a su nombre. En este sentido, a partir del nombre del receptor de la factura no es posible determinar cuál es la institución que está ejerciendo recursos públicos. Si bien tanto la Secretaría de Salud como Cofepris están señalados como receptores de la factura, no conocemos con precisión cuál de las dos realizó la contratación de los bienes y servicios, pagó la factura con sus recursos y recibió los bienes o servicios.

Otro ejemplo es la falta de control por parte del SAT en cuanto a los datos que están en su poder. En una primer entrega de información el SAT atribuyó 60 facturas a Cofepris.⁵³ En una segunda entrega de información⁵⁴ estas mismas facturas fueron atribuidas a otros órganos desconcentrados⁵⁵ de la propia Secretaría de Salud. De esta forma, no es posible conocer la trazabilidad de estos recursos dentro de la Secretaría de Salud federal.

Los OPD Servicios de Salud son las instituciones que concentran a la mayoría de las instituciones de salud que operan en cada entidad federativa. Del total de facturas falsas identificadas en los estados, 89% fueron expedidas a favor de los OPD. Cada uno de los OPD Servicios de Salud agrupa dentro de su estructura a hospitales y clínicas; sin embargo, en la gestión de recursos no hay transparencia en cuanto a la relación entre el OPD, los hospitales, las clínicas y la Secretaría de Salud del estado, como se muestra en el segundo eslabón del sistema de encubrimiento.

Segundo eslabón: interacción del OPD Servicios de Salud, la Secretaría de Salud y los hospitales estatales. Cada estado tiene un OPD Servicios de Salud, bajo la estructura de un organismo descentralizado inscrito ante el RFC. Sin embargo, la interacción que existe particularmente entre el OPD, la Secretaría de Salud y los hospitales de cada estado es incierta y fomenta la opacidad en el ejercicio de los recursos. Son dos los problemas que impiden la

trazabilidad de los recursos públicos que ejercen: la poca transparencia sobre cuáles son los establecimientos de salud que se encuentran agrupados en cada uno de estos organismos —instituciones concentradoras— y la relación que existe entre el OPD Servicios de Salud y la Secretaría de Salud de cada entidad. Con respecto al primer obstáculo, no existe una base de datos oficial que permita conocer cuáles son los hospitales y clínicas que se agrupan en cada uno de los OPD Servicios de Salud. El Catálogo CLUES no cuenta con esa información, ya que agrupa a todos los hospitales y clínicas estatales bajo una misma categoría,⁵⁶ sin que se permita identificar cuál es la institución concentradora que efectivamente opera cada uno de ellos.

La relación que existe entre el OPD Servicios de Salud y la Secretaría de Salud de cada entidad es otro aspecto que impide la transparencia en el ejercicio de los recursos públicos en el sector. En algunos estados, las solicitudes de información realizadas directamente a las secretarías de salud fueron respondidas por el OPD Servicios de Salud y sólo se entregaron facturas recibidas por este último. Como se mencionó, no se identificó ninguna factura expedida a favor de secretarías de salud de los estados.⁵⁷ A partir de las solicitudes de acceso a la información, se identifican contratos celebrados entre las secretarías de salud de los estados y los proveedores, en los que se señala expresamente que el particular debe expedir las facturas derivadas de dicho contrato a favor del OPD Servicios de Salud, utilizando la clave del RFC de este organismo. De esta forma, los recursos públicos son ejercidos principalmente por el OPD Servicios de Salud y no por la Secretaría de Salud.

La Secretaría de Salud es una dependencia centralizada del Ejecutivo local, mientras que el OPD Servicios de Salud es un órgano descentralizado que puede, o no, estar sectorizado a la Secretaría de Salud. Los puntos de vinculación entre la Secretaría de Salud y el OPD son diversos, según el tipo de interacción entre ambas instituciones, sin que exista uniformidad a nivel nacional. De la información obtenida, se identifican tres esquemas diversos:

1. **Organigramas paralelos o dependientes entre las secretarías y los OPD.** En varios estados, como Tamaulipas y Veracruz, el titular de la Secretaría de Salud es, a su vez, el director del OPD Servicios de Salud del estado. Generalmente comparten un mismo sitio de internet, en el que ambos organismos se presentan de manera conjunta. Lo mismo ocurre en sus organigramas, en los que se presentan como instituciones que actúan de manera conjunta, sin que sea posible determinar si son paralelas o si una depende de la otra.
2. **Presupuestos asignados a las secretarías y a los OPD.** Los presupuestos de egresos locales muestran que, en cada estado, los recursos se distribuyen de manera distinta entre la Secretaría de Salud y el OPD Servicios de Salud. Por ejemplo, en Nuevo León el presupuesto de la Secretaría de Salud representa 3% del presupuesto del OPD Servicios de Salud. En Puebla la Secretaría de Salud no tiene un presupuesto asignado;

sus recursos son otorgados al OPD Servicios de Salud. En la Ciudad de México el presupuesto de la Secretaría de Salud es el doble del presupuesto del OPD Servicios de Salud Pública.

3. **RFC de las secretarías de salud.** El SAT proporcionó información equivocada o confusa respecto a los RFC de las secretarías de salud de los estados en las dos solicitudes de acceso realizadas. Lo que hizo fue atribuir a algunas secretarías de salud estatales el RFC de la Secretaría de Salud federal. También asignó una misma clave de RFC a las secretarías de salud de seis estados, lo cual no podría proceder en términos de la legislación fiscal. A otras secretarías de salud les atribuyó claves RFC pero no pudo identificar facturas expedidas a su favor; coincidentemente, a partir de una búsqueda propia no se encontró evidencia alguna de contratos o facturas en los que hubieran sido utilizados dichos RFC. Esto permite reconocer que las secretarías de salud no utilizan esas claves del RFC.

Por tanto, en los tres niveles del sector salud estatal —la Secretaría de Salud, el OPD Servicios de Salud y los hospitales y las clínicas—, sólo los OPD Servicios de Salud resultan identificables por parte del SAT al estar debidamente inscritos en el RFC. Sin embargo, como se mencionó, no hay claridad en la relación del OPD Servicios de Salud con la Secretaría de Salud y tampoco entre los hospitales y las clínicas con los OPD Servicios de Salud y la Secretaría de Salud.

De forma similar a la interacción entre la Secretaría de Salud y los OPD estatales, no es claro si los hospitales estatales se encuentran dentro de la estructura de la Secretaría de Salud o del OPD Servicios de Salud. De acuerdo con el catálogo CLUES, cuando algún hospital o clínica tiene asignado un RFC siempre se trata de la clave del OPD Servicios de Salud del estado. En ningún caso se señala el RFC de la Secretaría de Salud. De esta forma, en las entidades federativas, la Secretaría de Salud no podría figurar como institución concentradora. En el estudio se dirigieron solicitudes de información directamente a los hospitales de los estados de Hidalgo, Sonora y Sinaloa sobre las facturas y el ejercicio de recursos públicos. En todos los casos la respuesta fue que los hospitales no ejercieron recursos públicos de manera directa, sino que fue el OPD Servicios de Salud del estado el que lo hizo. Cabe señalar que algunos hospitales estatales tienen una clave del RFC propia, por lo que resulta más difícil comprender cómo se organizan frente a la Secretaría de Salud y al OPD Servicios de Salud, así como determinar de dónde provienen sus recursos y cómo los ejercen.

Las secretarías de salud de los estados tienen atribuciones de coordinación y, por tanto, se relacionan con el OPD Servicios de Salud,⁵⁸ pero no existe claridad sobre la naturaleza de esta relación y cuáles son las implicaciones para el ejercicio de recursos en cada uno de los estados. Son los OPD Servicios de Salud los que ejercen la mayor parte de los recursos públicos destinados al sector salud a nivel estatal, de ahí que en este grupo se concentre el mayor desvío de recursos públicos.

Tercer eslabón: el SAT frente a las instituciones de salud. El deficiente registro de las instituciones de salud ante el SAT robustece la opacidad de los recursos públicos. El SAT no tiene registro de cuáles son los hospitales, las clínicas y los órganos administrativos adscritos a cada una de las instituciones concentradoras, las que sí cuentan con un RFC. Por ejemplo, en respuesta a las solicitudes de información sobre hospitales y otros organismos como Cofepris y la entonces Comisión Nacional de Protección Social en Salud —Seguro Popular—, que se ubicaban dentro de la estructura de la Secretaría de Salud federal, el SAT respondió que no podía identificarlos, declarando incluso la inexistencia de la información de las facturas relacionadas con dichas instituciones de salud al no encontrarlas en sus registros. No obstante, al obtener información sobre las facturas con doble receptor, como el caso de la Secretaría de Salud y Cofepris, se pudo conocer que ésta última opera con el RFC de la Secretaría de Salud.

Parece ser optativo y no obligatorio para las instituciones de salud reportar al SAT cuáles son los hospitales y órganos administrativos que se ubican dentro de la estructura de las instituciones concentradoras. En consecuencia, el SAT carece de un registro que permita conocer la estructura de las instituciones de salud y el RFC con el que operan. Esta situación conlleva el encubrimiento del ejercicio de recursos públicos, si consideramos que 99% de las instituciones de salud registradas en el catálogo CLUES carecen de algún tipo de registro frente al SAT.

El SAT tendría que obligar a las instituciones de salud a dar aviso de cuáles son las instituciones que se encuentran dentro de su estructura, obligación que sí está prevista en el propio CFF para los contribuyentes. En términos de dicha ley, los contribuyentes deben dar aviso al SAT de sus “establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilice para el desempeño de sus actividades”.⁵⁹ Tales avisos deben realizarse al momento en que se abre un establecimiento y también al momento en que se cierra.⁶⁰ Esta obligación no hace distinción entre entes particulares y públicos, pues está dirigida a todas aquellas personas morales y físicas obligadas a inscribirse en el RFC.⁶¹

Por tanto, el SAT tendría que contar con la información relativa a cuáles son las unidades médicas y administrativas que dependen de cada una de las instituciones concentradoras e incluso tendría que exigirle a dichas instituciones —como lo hace con el resto de los contribuyentes— que realicen los avisos sobre la apertura y el cierre de todas y cada una de ellas. De lo contrario, la obligación de transparentar el ejercicio de recursos públicos resulta ilusorio, ya que las instituciones concentradoras se presentan como una gran fachada en cuyo interior existe falta de claridad sobre la forma en que se ejercen los recursos públicos con relación a sus unidades médicas y administrativas.

Cuarto eslabón: falta de rendición de cuentas en el ejercicio de recursos públicos. En oposición a la opacidad están la transparencia y la rendición de cuentas. Una de las vías de

transparencia es el acceso a la información por medio de la Plataforma Nacional de Transparencia (PNT) de las plataformas locales, con el objetivo de hacer accesible el derecho a la información pública. La falta de rendición de cuentas relativa al ejercicio de recursos públicos de las instituciones del sector salud encubre a las instituciones que utilizan empresas fantasma para el desvío de recursos públicos. Los procedimientos de acceso a la información no son sencillos. Es difícil acceder a la información cuya naturaleza es pública, lo que posibilita el encubrimiento del ejercicio de recursos. Para las más de 250 solicitudes realizadas, la mayoría de las instituciones de salud —e incluso el SAT— fueron renuentes a entregar la información. En la gran mayoría de los procedimientos fue necesario presentar recursos de revisión ante el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI) y los organismos garantes de los estados. La entrega parcial de información o el uso de argumentos inoperantes para negarla fue una situación recurrente, por ejemplo, al señalar que la institución de salud no era competente para proveer la información solicitada. En la mayoría de los casos las instituciones de salud sí resultaron ser competentes, lo que confirma que sistemáticamente hay una postura en contra de la transparencia.

La transparencia proactiva busca que las instituciones hagan accesible más información de la que están estrictamente obligadas a hacer pública, cuando la relevancia de la misma sea de interés para la sociedad.⁶² En el sector salud, así como para muchas instituciones del país, la transparencia proactiva es un concepto de lejana aplicación. Los sistemas de acceso a la información surgen para abonar a la rendición de cuentas y al desempeño de las instituciones, pero no basta con que existan las herramientas; éstas deben ser susceptibles de mejora continua. Sin embargo, aunque en México se cuenta con vías de acceso a la información, los procesos constituyen un obstáculo al propio acceso.

La calidad del proceso de acceso a la información varía de un estado a otro. Por ejemplo, en Chihuahua todas las solicitudes de información presentadas fueron atendidas puntualmente, en contraste con Hidalgo donde, de las 18 solicitudes presentadas, la autoridad respondió únicamente a dos y sólo después de haber presentado un recurso de revisión. Aunque existan medios para que las personas accedan a la información, debe haber proactividad por parte de las dependencias e instituciones en la entrega de la misma. De lo contrario, la herramienta de transparencia pierde valor, favorece la opacidad y fomenta el encubrimiento en el ejercicio de los recursos públicos.

Esquemas en que operan las empresas fantasma

La información obtenida de las casi 23,000 facturas falsas, así como los datos de las empresas fantasma que recibieron recursos públicos y de las instituciones de salud que los pagaron, permite identificar diversos esquemas o el *modus operandi* en que se configuró el desvío. Estos esquemas surgen de patrones que fueron repetitivos o que destacaron al momento de analizar la información; incluso algunos tienen como referencia esquemas propios

del lavado de dinero. A continuación se desarrollan 16 esquemas agrupados en cuatro grupos. En el primer grupo se encuentran las empresas “consentidas” de las instituciones de salud, de las que se desprenden cinco esquemas distintos. Se trata de empresas fantasma que cuentan con el favor de instituciones, de gobiernos estatales o que lograron operar en varios estados.

El segundo grupo se acota al *modus operandi* de las empresas fantasma y de instituciones de salud en las etapas de “contratación y pagos”. En estas etapas existen, al menos, seis esquemas distintos que facilitan el desvío de recursos, tales como la contratación de empresas fantasma bajo adjudicación directa, el pago de facturas canceladas por parte de instituciones de salud e incluso el pago a empresas fantasma a pesar de estar en el listado definitivo del SAT. El tercer grupo abarca tres esquemas distintos de operación de personas físicas incluidas en el listado del SAT. En estos esquemas las personas físicas desvían recursos públicos de las instituciones de salud sin la necesidad de crear una empresa fantasma para realizar dichas operaciones. Las personas físicas son reales y tienen una actividad similar a la de las empresas fantasma, aunque con un alcance menor para desviar recursos. En este grupo se encuentran también servidores públicos de las propias instituciones de salud. Finalmente, en el cuarto grupo se incluyen otros dos esquemas y patrones, tales como los giros de las empresas fantasma.

LAS EMPRESAS FANTASMA “CONSENTIDAS” DE LAS INSTITUCIONES DE SALUD

Esquema 1. Empresas fantasma por estado o institución de salud. Del listado de empresas fantasma que operan con instituciones públicas hay algunas que han recibido una mucho mayor cantidad de recursos públicos. Se trata de las empresas consentidas de una institución de salud. Un ejemplo de este esquema es el de la empresa fantasma Interacción Biomédica, S.A. de C.V. que de 2014 a 2018 recibió, por parte del Instituto de Salud del Estado de México, 37% del total de los recursos identificados en este estudio. Este esquema de empresas fantasmas “consentidas” se repite en los estados de Oaxaca,⁶³ Chiapas⁶⁴ y en la federación,⁶⁵ donde se registran casos en los que cuatro empresas recibieron los mayores pagos provenientes de una sola institución de salud.

Birmex, institución federal dedicada a la investigación y el desarrollo de vacunas, pagó recursos públicos por \$213 millones de pesos a cinco empresas fantasma en sólo 17 meses, entre 2014 y 2016. Este fue el mayor monto pagado por un ente federal, sólo por debajo del IMSS. Estos pagos se concentraron en dos empresas fantasma (una de ellas es la mayor facturera identificada en el estudio).⁶⁶ Atendiendo simplemente al nombre de las empresas, se puede presumir que los conceptos por los que Birmex realizó 141 pagos a empresas fantasma se simulaban a partir de aspectos relacionados con la construcción o compra de mobiliario.⁶⁷

Esquema 2. Las “factureras” del gobierno en el poder. A partir de 2014 se identifican estados en los que coincide el periodo de mandato de ciertos gobernadores con la operación del desvío de

recursos públicos a un grupo determinado de empresas fantasma. La facturación de estas empresas privilegiadas fue disminuyendo al pasar uno o dos meses de las elecciones para la nueva gubernatura. Por ejemplo, en el Estado de México seis empresas facturaron de 2014 hasta junio de 2017⁶⁸ y recibieron recursos públicos del Instituto de Salud y del Seguro Popular del Estado de México.

En Chihuahua se identifican facturas falsas desde 2014 hasta junio de 2016, es decir, hasta el mes en que se celebraron nuevas elecciones estatales para gobernador, el 5 de junio de 2016. Las facturas fueron emitidas por una empresa fantasma a favor del Instituto Chihuahuense de Salud⁶⁹ y por una persona física⁷⁰ a favor de los Servicios de Salud de Chihuahua. Una segunda persona física⁷¹ facturó desde 2014 hasta unos días antes de la toma de protesta del nuevo gobernador en septiembre de 2016; el último día emitió 11 facturas, por las que recibió recursos públicos por más de medio millón de pesos. De acuerdo con la información del padrón de proveedores del estado, para 2016 esta persona prestaba los servicios de comercialización de productos para decoración, diseño de interiores y exteriores.⁷²

Esquema 3. Las empresas que trascienden al cambio de gobierno. Algunas empresas fantasma continúan operando pese al cambio de gobierno en los estados. Esta situación se verificó en el Estado de México, en donde dos empresas recibieron recursos públicos durante el periodo analizado, de 2014 a 2018, es decir, operaron durante dos gubernaturas distintas.⁷³ Una de estas empresas es la mayor facturera identificada en el estudio. De esto se deduce que un factor que potencia la continuidad transaccional de las empresas fantasma es que el mismo partido político se mantenga en el poder, como sucedió en el caso del Estado de México. No obstante, en el estado de Chihuahua una persona física continuó facturando a las instituciones de salud, a pesar del cambio de partido de un sexenio a otro.⁷⁴

Esquema 4. Las empresas fantasma que operan en varios estados. Hay empresas fantasma cuyo alcance es mayor y no se limitan a operar con una sola institución de salud, sino que operan en varios estados con distintas instituciones de salud. Estas redes de empresas fantasma tienen una presencia variada, que puede ser desde una operación en dos estados hasta once operaciones en estados de la república. De la investigación realizada se obtuvo que existen 45 empresas fantasma que operan en, al menos, dos estados de la república.⁷⁵ Asimismo, parece existir un patrón o triángulo de operación de empresas fantasma entre Campeche, Quintana Roo y Yucatán, debido a que cuatro empresas fantasma⁷⁶ operan por igual en estos estados. Esta situación también sucede con cuatro empresas fantasma⁷⁷ que facturaron a instituciones de salud de Quintana Roo y Yucatán. Destaca la empresa Comercializadora Ramaja, S.A. de C.V., que expidió facturas a instituciones de salud de la federación y de los estados de Aguascalientes, Campeche, Chihuahua, Hidalgo, Jalisco, Morelos, Nuevo León, Quintana Roo, Sonora, Yucatán y Zacatecas.⁷⁸

Esquema 5. Las empresas fantasma que operan con las mismas instituciones de salud. Como se señaló, el IMSS y el ISSSTE son las instituciones que prestan el mayor número de servicios de seguridad social a nivel nacional. Durante el periodo analizado se detectaron 135 empresas fantasma con las que contrató el IMSS y 185 empresas fantasma con las que contrató el ISSSTE. Ambas instituciones comparten un total de 26 empresas fantasma; ocho empresas de este grupo le facturaron también a la Secretaría de Salud federal y una de ellas al ISSFAM.

EL DESVÍO EN LAS INSTITUCIONES DE SALUD:

LA CONTRATACIÓN Y LOS PAGOS

Esquema 1. Adjudicaciones directas. La normatividad sobre contrataciones públicas ha dejado abierto un espacio que permite fácilmente la contratación con empresas fantasma mediante la adjudicación directa o la invitación cerrada.⁷⁹ Estos procedimientos —a diferencia de las licitaciones, que son convocatorias abiertas al público— permiten invitar a un grupo selecto de, cuando menos, tres proveedores o contratistas (grupo cerrado) o bien contratar directamente a la empresa fantasma (adjudicación directa). En los contratos que logramos relacionar con facturas falsas constatamos que la mayoría fueron asignados mediante uno de estos dos métodos, para realizar contrataciones a modo. Estos casos sucedieron, por ejemplo, en los Servicios de Salud de Chihuahua,⁸⁰ en los Servicios de Salud de Veracruz⁸¹ y en el Régimen de Protección Social en Salud del Estado de Puebla.⁸²

Esquema 2. Mecanismos para la expedición de facturas. El uso de este mecanismo se detecta cuando las instituciones de salud reciben un número importante de facturas expedidas por la misma empresa fantasma en un mismo día, con sólo minutos de diferencia. En el caso de Chiapas, en 2015 una empresa⁸³ expidió 17 facturas a favor del Instituto de Salud en tan solo dos horas, por un monto total de \$72 millones de pesos. Estas facturas pudieron haber sido pagadas a la misma velocidad, permitiendo el desvío de recursos públicos a una empresa que simula la comercialización y distribución de medicamentos.

Las facturas falsas muestran los esquemas de pago que se conciertan entre la institución de salud y las empresas fantasma. En el caso de las empresas “consentidas” de los estados y las instituciones de salud, las facturas son por cifras mucho mayores a las que reciben otras empresas, posiblemente porque cuentan con un mayor sistema de encubrimiento. Por otra parte se ubican empresas fantasma que facturan por montos muy pequeños —casi simbólicos—, pero a partir de la emisión constante de esas facturas obtienen importantes cantidades de recursos públicos. Este es el caso de una empresa⁸⁴ que recibió recursos públicos del Instituto Chihuahuense de Salud, desde enero de 2014 hasta julio de 2016, por un total de \$834 mil pesos por bienes o servicios que aparentemente le fueron prestados a la institución de salud.

En este periodo, el patrón de emisión de facturas fue siempre el mismo: la empresa expidió facturas todos los jueves desde la segunda semana de enero hasta la primer semana de diciembre

de cada año. Generalmente se expidió más de una factura por día, incluso hasta 15 en un solo día, para sumar 548 facturas de \$1,500 pesos en promedio cada una. Otro ejemplo destacable se identificó en una empresa⁸⁵ que en cuatro días expidió 73 facturas falsas a favor del IMSS, todas ellas por montos bajos, incluso una por \$13 pesos.

Esquema 3. Pago a contribuyentes en el listado definitivo de empresas fantasma. Pese a que el SAT publica y actualiza de manera periódica el listado de empresas fantasma, se identifica que ciertas instituciones de salud realizaron pagos a estas empresas después de haber sido declaradas como definitivas en

cancelación de una factura entre contribuyentes son los siguientes: A emite una factura a favor de B, que corresponde a un ingreso para A y a una deducción para B. Si A cancela la factura ante el SAT ya no tiene un ingreso por el cual pagar impuestos y B ya no puede utilizarla para acreditar una deducción.

Sin embargo, la cancelación de facturas expedidas a favor de una institución pública conlleva procesos distintos, ya que ésta no utiliza la factura para acreditar una deducción.⁸⁸ En estos términos, las facturas entre empresas e instituciones de salud tienen los siguientes efectos: para la empresa que emite la factura a favor de la institución de salud esa factura refleja un ingreso y, a su vez, representa un gasto para la institución, pagado con recur-

sos públicos. Las implicaciones de que una empresa cancele una factura formalmente ante el SAT deberían ser que esta empresa no recibió recursos públicos. Sin embargo, cuando se trata de una empresa fantasma, la institución pública paga los recursos y la empresa fantasma los recibe pero, ante el SAT, este movimiento de recursos no sucede al momento en que la factura se cancela. En ese supuesto la institución pública no enfrenta consecuencias fiscales, ya que no utiliza la factura como una deducción, pero obtiene como beneficio la eliminación de la documentación comprobatoria que refleja el ejercicio de recursos públicos con

una empresa fantasma; así se pierde el rastro de la fiscalización. Uno de los entes públicos en los que se verifica esta situación es en el Instituto de Salud del Estado de Chiapas.

La información obtenida de casi 23,000 facturas falsas, así como de las empresas fantasma implicadas, permite identificar diversos esquemas en que se configuró el desvío de recursos.

el listado del SAT. Esta situación aconteció con 610 facturas en nueve estados de la república y en la federación,⁸⁶ durante 2017 y 2018, pagadas a 19 empresas fantasma definitivas. Esta situación evidencia que, aunque el SAT detecta empresas con operaciones presuntamente inexistentes, las instituciones de salud no consideran esta situación al momento de ejercer recursos públicos.

Esquema 4. Facturas en ceros. De la información entregada por el SAT se identifican facturas que se expidieron en ceros. A partir de 2018 la legislación fiscal se modificó para exigir a los contribuyentes que, en el supuesto de que el pago de una factura se realice con posterioridad a la expedición de la misma, se debe emitir una segunda factura al momento del pago, la cual debe señalar como monto cero y realizarse en ella la anotación de “ingresos”. En el estudio se identifican 31 facturas falsas en ceros que expidieron empresas fantasma a favor de instituciones de salud de la federación y de los estados de Chihuahua, Quintana Roo, Yucatán, Oaxaca, Morelos y el Estado de México. Lo grave de esta situación radica en que 22 de estas facturas fueron pagadas a empresas fantasma en una fecha posterior a la fecha en que fueron incluidas como definitivas en el listado del SAT.⁸⁷

Esquema 5. Cancelación de facturas. En términos de la legislación fiscal, hasta octubre de 2018 el emisor de una factura podía cancelarla de manera unilateral y no era necesario que el receptor de la misma diera su consentimiento. Los efectos fiscales de la

Esquema 6. Facturas con cantidades negativas. En el estudio también se identificaron facturas con cantidades negativas. Esta situación acontece cuando, tras la emisión de una factura por parte de una empresa fantasma, se concede un “descuento” a la institución de salud sobre el monto total de la misma. Por ello, toda factura con un monto negativo debe estar vinculada a otra factura. En total se identificaron 13 facturas con montos negativos que recibió el Instituto de Servicios de Salud Pública del Estado de Baja California; asimismo, se registraron otras 13 facturas por el mismo monto en cantidades positivas. En términos contables se podría argumentar que se trató de un descuento del 100%, aunque no tendría justificación alguna si dichas facturas efectivamente ampararan bienes entregados o servicios prestados. Esta situación genera incertidumbre, pues podría dar lugar a que la institución de salud tuviera doble contabilidad: una con las facturas que sí amparan un pago y otra en la que pueda justificar que las operaciones no fueron llevadas a cabo.

PERSONAS FÍSICAS FANTASMA

Esquema 1. Personas físicas contratistas del gobierno. Del total de 837 empresas fantasma que expidieron facturas a instituciones de salud, 84% (704) son personas morales y sólo 16% (133)

son personas físicas. Las personas físicas tienen una actividad similar a la de las empresas fantasma, pero con un alcance menor para desviar recursos, debido a que una persona física no cuenta con una estructura corporativa compleja que le permita ocultar al beneficiario real de los recursos públicos. Por tanto, para las autoridades debería ser más sencillo encontrar la relación entre la persona física y el o los funcionarios públicos involucrados.

Un ejemplo de este tipo de operación es el caso de una persona física⁸⁹ que fue contratada por el OPD Servicios de Salud de Chihuahua para “Comercio al por mayor de mobiliario, equipo e instrumental médico y de laboratorio, maquinaria y equipo de uso general, mobiliario y equipo de accesorios de cómputo, entre otros.”⁹⁰ Esta persona llegó a facturar hasta \$13.4 millones de pesos con dicha institución de salud, de 2014 a 2016. Esta forma de operar fue detectada en 2012 por la Auditoría Superior de la Federación (ASF) en el estado de Jalisco, donde se encontraron pagos de asesoría fiscal a una persona física de los que no existen comprobantes, justificantes ni evidencia de que los trabajos se hubieran realizado.⁹¹ Asimismo, la ASF detectó que no había registro de los bienes o servicios proporcionados ni de la entrega y recepción de los mismos.⁹²

Esquema 2. “Aviadores” en el sector salud. El término “aviadores” se refiere a servidores públicos que, si bien están contratados en la plantilla laboral de las instituciones, no prestan los servicios para los cuales fueron contratados. Es decir, carecen del perfil para ocupar el puesto, no cuentan con la profesión por la que fueron contratados, no acuden a su centro de adscripción o no existe evidencia documental que acredite la realización de actividades. Este *modus operandi* ha sido detectado por la ASF en repetidas ocasiones, en auditorías realizadas a instituciones de salud.⁹³ Incluso, este esquema pudo haberse presentado en el Instituto de Seguridad Social de los Servidores Públicos del Estado de Guerrero (ISSSPREG), en el que se detectaron dos pagos mensuales a una persona física, de enero a septiembre de 2014, los cuales pudieron haber sido expedidos para simular el pago por concepto de honorarios.⁹⁴

Esquema 3. Reembolso de viáticos a trabajadores de las instituciones de salud. Este esquema es utilizado por los trabajadores de las instituciones de salud que realizan una comisión fuera de su zona de trabajo, lo que les permite solicitar el reembolso de viáticos. El reembolso debe realizarse contra las facturas que presenta la persona trabajadora, generalmente por gastos de alimentos, transporte y hospedaje. La práctica consiste en incluir facturas falsas —adquiridas con empresas fantasma— entre las facturas por gastos que sí se efectuaron, para solicitar el reembolso de gastos no realizados. Las facturas no son emitidas a nombre del servidor público, sino a nombre de la institución de salud que realiza el reembolso de viáticos.

En el estudio se identifica a una persona física⁹⁵ que expidió facturas bajo el concepto de hospedaje. En otro caso, la empresa fantasma Kasparovs Comercials, S.A. de C.V. facturó a un

trabajador la renta de una habitación en Cancún por cuatro noches, sin señalar el hotel o lugar del hospedaje. La empresa fantasma Comercializadora Ramaja, S.A. de C.V., que expidió facturas a 21 instituciones de salud de la federación y de 11 estados, también podría ubicarse en este supuesto. Este *modus operandi* no genera facturas por cantidades altas; lo que ocurre es un “robo hormiga” que hace evidente el alcance abrumador de las empresas fantasma.

OTROS ESQUEMAS Y PATRONES

Esquema 1. Giro comercial de las empresas fantasma. Podría llegar a pensarse que las empresas fantasma del sector salud únicamente simulan la venta de medicinas y material médico. Sin embargo, si atendemos al nombre de las empresas fantasma que identificamos en nuestra investigación, la mayoría de ellas aparentan dedicarse a la comercialización, a la construcción o a la distribución. A partir del nombre de la empresa fantasma encontramos que, del total de las 837 empresas detectadas que operan con entes públicos, 159 tienen denominaciones referidas a la comercialización, 103 a los servicios y 95 a la construcción, con temas inmobiliarios y de arquitectura; esto representa 41% del total de empresas identificadas. Otros giros comerciales comunes son las empresas en cuyo nombre se incluye la palabra consultoría (14), asesoría (15) o logística (13). Finalmente, destaca que sólo encontramos cuatro empresas fantasma cuya denominación se refiere a un giro estrictamente médico.

Esquema 2. Contratación de directores responsables de obras fantasma. Otro esquema de desvío de recursos tiene que ver con la emisión de facturas por servicios. A nivel federal, encontramos ocho facturas falsas emitidas por la empresa Surveillant Asesores en Proyectos Especiales S.C. a favor del Instituto Nacional de Cancerología, en el último semestre de 2014. Estas facturas falsas amparan un servicio de director responsable de obra (DRO), de un corresponsable en seguridad estructural (CSE) y de corresponsables en instalaciones, diseño urbano y arquitectónico.⁹⁶ Estos servicios profesionales requeridos a una empresa fantasma fueron utilizados para la construcción y el equipamiento de la nueva torre de hospitalización del Instituto Nacional de Cancerología, ubicada en la entonces delegación Tlalpan del otrora Distrito Federal, los cuales ascienden a casi un millón de pesos.

Conclusiones y propuestas

Si las facturas falsas fueran una enfermedad, el sistema de salud estaría padeciendo una epidemia.⁹⁷ El diagnóstico está dado: a lo largo del periodo estudiado, por lo menos en 30 de los 32 estados se utilizaron facturas falsas para desviar recursos públicos. A nivel federal el caso es similar, ya que las cuatro instituciones más importantes de salud —la Secretaría de Salud, el IMSS, el ISSSTE y el ISSFAM— tienen el mismo padecimiento. Lo que no queda resuelto es, ¿hasta cuándo podrá el enfermo tolerar su enfermedad? Los esfuerzos del gobierno actual van en el sentido de acabar con la corrupción, pero nada se ha hecho para detener el avance

de las empresas fantasma como vehículo para desviar recursos públicos. Ni siquiera se ha logrado un reconocimiento oficial de que este mal aqueja al sistema de salud.

La centralización hacia la Federación de los servicios de salud parece no ser la solución. La operación a través de un solo instituto no es sinónimo de un mayor control de los recursos, prueba de ello son los CFDI detectados en el estudio que demuestran que instituciones concentradoras como el IMSS, el ISSSTE y el ISSFAM han utilizado facturas falsas para desviar recursos públicos. El problema es más complejo y va más allá de las 22,933 facturas falsas identificadas en esta investigación a nivel nacional. Se siguen expidiendo este tipo de facturas por empresas que no están en el listado del SAT y por aquellas que se crean y desaparecen con facilidad. El SAT tiene a su disposición la información sobre la totalidad de facturas falsas que han sido emitidas por empresas fantasma incluidas en el listado, a favor de todas las instituciones de salud a nivel nacional. Esta autoridad tiene, además, la capacidad para fiscalizar a los contribuyentes que simulan actividades y que —en consecuencia— deben ser incluidos en su listado. Sin embargo, la información no es utilizada por las autoridades para investigar y sancionar a los beneficiarios reales de las empresas fantasma, ni a los servidores públicos que intervienen no sólo en el sistema de corrupción, sino también en el sistema de encubrimiento que se ha mantenido por años y ha permitido que prevalezca la impunidad.

Las autoridades deberían imponer sanciones a los responsables, además de buscar la recuperación de los recursos públicos que fueron desviados. El punto de partida ya está dado: son los CFDI expedidos por empresas fantasma a favor de las instituciones de salud. El listado del SAT incluye a empresas fantasma que durante años han contratado —y lo siguen haciendo— con el gobierno federal y con gobiernos estatales. Así como sucede en materia fiscal, el reconocimiento del SAT de que una empresa es fantasma obliga a las autoridades competentes a investigar el destino real de los recursos públicos que fueron pagados mediante facturas falsas y quedaron documentados en los CFDI.

Asimismo, se deben tomar medidas para detener la epidemia de facturas falsas. La reforma penal de noviembre de 2019 y la reforma fiscal para 2020 en materia de empresas fantasma no serán suficientes, si el gobierno federal y los gobiernos estatales no aseguran la trazabilidad de los recursos públicos y previenen el pago de recursos públicos a empresas y personas físicas incluidas por el SAT en su listado.⁹⁸ Con respecto a los CFDI que se expiden a favor de las instituciones del sector salud, es necesario que permitan determinar de manera objetiva cuál es el destino de los bienes y servicios que fueron adquiridos. Actualmente el receptor de la factura es siempre la institución concentradora,⁹⁹ sin que sea posible identificar, a partir de información homogénea y estandarizada, si los bienes o servicios adquiridos son utilizados por la propia institución concentradora o por alguno de los hospitales u órganos administrativos dentro de su organización. En consecuencia, el sector salud debe atacar la opacidad que actualmente existe a nivel federal y estatal, sin

importar si se trata de servicios a la población abierta (Secretaría de Salud federal y OPD Servicios de Salud) o de servicios de seguridad social (IMSS, ISSSTE, ISSFAM e institutos de seguridad social en los estados).

También se requieren medidas para identificar la ruta de los recursos públicos; a lo largo de varios años la ASF ha documentado la dificultad para seguir el rastro de los mismos, observando irregularidades desde las partidas presupuestales hasta el ejercicio mismo del gasto público. En este aspecto, son diversos los factores que impiden la trazabilidad, uno de ellos es la complejidad del financiamiento de los servicios de salud en México, donde convergen recursos federales y estatales. La estructura de las instituciones de salud es otro aspecto que incide en el encubrimiento del desvío de recursos públicos. El reto es lograr vincular los tres elementos de comprobación del ejercicio de recursos públicos: la contratación que dio lugar a las facturas, el origen de los recursos públicos con los que se pagaron y el beneficiario final de los bienes y servicios.

Bajo la legislación actual es posible implementar medidas en el corto plazo. Por ejemplo, las instituciones concentradoras pueden solicitar ante el SAT que sus unidades médicas y administrativas sean registradas en el RFC. Así lo prevé la Resolución Miscelánea Fiscal 2019, cuando señala que cualquier unidad, área y órgano que forme parte de un ente público federal o estatal podrá solicitar su inscripción ante el RFC, siempre y cuando tenga la autorización del ente público al que pertenece.¹⁰⁰ En el caso concreto, las instituciones concentradoras tienen la capacidad de solicitar la inscripción de los hospitales y de los órganos administrativos que están bajo su dirección. Además de la inscripción ante el RFC, para transparentar la estructura de las instituciones de salud, tendría que hacerse constar cuál es la institución que ejerce recursos por parte de los hospitales y las clínicas en el catálogo CLUES de la Secretaría de Salud. Es decir, la institución concentradora a la que pertenecen los más de 24,000 hospitales, clínicas y órganos administrativos del sector salud a nivel nacional.

Aunque el catálogo CLUES prevé la obligación de señalar para cada hospital y órgano administrativo cuál es el RFC del establecimiento, a la fecha este campo se encuentra vacío para prácticamente la totalidad de los establecimientos. Es entonces una tarea pendiente hacer pública esta información, ya sea que se señale el RFC propio o bien el RFC de la institución concentradora a la que pertenece cada uno de los hospitales y órganos administrativos que integran el sector salud en México. Si se conoce cuál es el RFC con el que opera un establecimiento, será posible vincular el origen de los recursos públicos con los que se pagaron bienes y servicios, con el hospital o clínica que los recibió. Lo anterior permitirá seguir la trazabilidad de los recursos y verificar si los bienes y servicios que constan en las facturas fueron efectivamente entregados. El uso de facturas falsas en el sector salud es una realidad a nivel nacional. El reto de los gobiernos federal y locales es reconocer esta situación y tomar acciones frente a ella. De lo contrario, la enfermedad superará al enfermo, con los altos riesgos que esto conlleva. **EP**

Bibliografía y fuentes consultadas

Información obtenida de las solicitudes de acceso a la información.

Código Fiscal de la Federación.

Iniciativa con proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, presentada por el Ejecutivo Federal. *Gaceta Parlamentaria de la Cámara de Diputados*, 8 de septiembre de 2013.

Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales, Resolución del recurso de revisión RRA 8996/18, 6 de marzo de 2019.

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2012 del estado de Jalisco, Auditoría Financiera con Enfoque de Desempeño: 12-A-14000-14-0647.

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2012 del estado de Jalisco, Auditoría financiera con Enfoque de Desempeño: 12-A-14000-14-0679.

Informe del Resultado de la Fiscalización de la Cuenta Pública 2015 del estado de Chiapas, Auditoría Financiera y de Cumplimiento: 15-A-07000-02-0640.

Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2019.

- 1 Denise Tron Zucher, Mariana Ruiz Albarrán y Luis Pérez de Acha, quienes forman parte de Justicia Justa, A.C., asociación dedicada a temas del sector salud, recursos públicos y combate a la corrupción, agradecen la colaboración de Jesús Héctor Pérez de Acha en el análisis de datos e información.
- 2 Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI).
- 3 El listado del SAT del 17 de enero de 2020 incluye 11,029 empresas fantasma: 9,297 definitivas, 988 en procedimiento ante el SAT y conocidas como presuntas, 272 desvirtuadas y 472 que mediante sentencia favorable fueron excluidas del listado. Muchas de estas sentencias se han ganado por cuestiones formales, no necesariamente porque el contribuyente no tenga la calidad de empresas fantasma.
- 4 Según la Real Academia Española, es una adaptación del inglés *traceability*, que viene de rastrear.
- 5 Por ejemplo, la compra de muebles de oficina o el pago por servicios de consultoría. No había una persona o empresa que expidiera la factura y, en consecuencia, tampoco se realizaban las operaciones que se hacían constar en la factura.
- 6 En 2005 inició el proceso de implementación del CFDI. En 2011 se estableció la obligación de utilizar comprobantes digitales para algunos contribuyentes y desde 2014 todos los contribuyentes deben expedir CFDI.
- 7 Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis I.4o.A.150 A (10a.), *Semanario Judicial de la Federación*, décima época, tomo II, p. 1133, Registro: 2018762.
- 8 Iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, presentada por el Ejecutivo Federal. *Gaceta Parlamentaria de la Cámara de Diputados*, 8 de septiembre de 2013, p. CVI.
- 9 *Ibidem*, p. CIX.
- 10 El listado del SAT de contribuyentes presuntos y definitivos puede consultarse en www.sat.gob.mx.
- 11 Estas consecuencias son presunciones establecidas en el artículo 69-B del CFF y el SAT las hace efectivas en los contribuyentes incluidos en el listado de definitivos.
- 12 Según el artículo 67 del CFF, el SAT podrá revisar la contabilidad de un contribuyente hasta por cinco años hacia atrás, pudiendo extenderse este plazo hasta 10 años.
- 13 Esto es, que los bienes o servicios que amparan las facturas fueron efectivamente realizados.

- 14 Quienes cometan cualquiera de estos delitos podrán ser sancionados también por delincuencia organizada cuando el valor de lo defraudado o el monto de las facturas supere los \$7.8 millones de pesos, artículo 2º, fracciones VIII Bis y VIII Ter de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada. Texto adicionado mediante la reforma del 9 de noviembre de 2019.
- 15 Supuestos adicionados mediante la reforma del 9 de noviembre de 2019.
- 16 Artículo 17-H Bis del CFF. Este artículo se adicionó mediante la reforma del 9 de noviembre de 2019.
- 17 Artículo 26 del CFF. Supuestos adicionados mediante la reforma del 9 de noviembre de 2019.
- 18 Artículos 69, fracción IX y 69 Bis, CFF.
- 19 Artículo 67, Ley General de Contabilidad Gubernamental.
- 20 Artículo 86, quinto párrafo, Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR).
- 21 La gran mayoría de las empresas fantasma son sociedades anónimas, pero también hay sociedades de responsabilidad limitada, ambas reguladas por la legislación mercantil.
- 22 Artículo 69-B, CFF.
- 23 INAI, resolución del recurso de revisión RRA 8996/18 del 6 de marzo de 2019, ponencia de la comisionada María Patricia Kurczyn Villalobos, p. 42.
- 24 CLUES significa Clave Única de Establecimientos de Salud, disponible en dgis.salud.gob.mx.
- 25 El CLUES clasifica a las unidades médicas en cuatro categorías: unidad de hospitalización, unidad de consulta externa, establecimiento de asistencia social y establecimiento de apoyo.
- 26 Portal de la PNT en plataformadetransparencia.org.mx.
- 27 En septiembre de 2018 se realizó la primera consulta de la PNT. Se hicieron otras búsquedas hasta julio de 2019.
- 28 Se consultaron las páginas de internet y los organigramas del sector salud de cada uno de los tres estados y se identificaron 78 entes entre hospitales, institutos de salud y otros. Fue difícil obtener información de estos entes, ya que la mayoría de ellos se encuentran bajo la organización de otras instituciones, por ejemplo el OPD Servicios de Salud del estado.
- 29 Se utilizan las siglas OPD ("organismo público descentralizado"), ya que el nombre que recibe este organismo en cada estado puede ser distinto, ya sea Servicios de Salud, Servicios de Salud Pública o Instituto de Servicios de Salud. La reforma en materia de salud de 1994 consolidó la descentralización de los servicios de salud para que fueran prestados por cada una de las entidades federativas. Cada uno de los gobiernos estatales cuenta con un organismo público descentralizado denominado Servicios de Salud, al que se le transfirieron los hospitales e instituciones que eran operados por la federación, a través de la Secretaría de Salud. En algunos estados la descentralización se dio desde la década de los ochenta.
- 30 De acuerdo con el artículo 23 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LGTAIP), los sujetos obligados son cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, órganos autónomos, partidos políticos, fideicomisos y fondos públicos, así como cualquier persona física, moral o sindicato que reciba y ejerza recursos públicos o realice actos de autoridad en el ámbito federal, de las entidades federativas o municipal. De esta forma, la Secretaría de Salud, el OPD Servicios de Salud y el entonces Seguro Popular cumplían con las características del artículo 23 de la LGTAIP.
- 31 Debe entenderse como "sujetos obligados" a todas las autoridades y los entes obligados por el artículo 6º de la Constitución Federal a hacer pública y respetar el derecho de acceso a la información en su poder.
- 32 Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Michoacán, Nayarit, Puebla, Sinaloa, Sonora, Tabasco y Veracruz.
- 33 Aguascalientes, Colima, Hidalgo, Jalisco, Michoacán, Oaxaca, Querétaro, San Luis Potosí, Sonora y Zacatecas.
- 34 De las 283 instituciones de salud 61 pertenecen a la federación y 222 son de las entidades federativas.
- 35 Con respecto a algunas instituciones de salud, recibimos información de 2012, 2013 y de enero a febrero de 2019.
- 36 La Tabla 2 muestra las 15 instituciones de salud con el mayor monto

- desviado. La base de datos completa puede consultarse en impunidadcero.org.
- 37 Estas facturas fueron expedidas por empresas fantasma, tanto presuntas como definitivas, de acuerdo con el listado del SAT al 27 de agosto de 2019.
 - 38 Tres de ellas son personas físicas.
 - 39 Dato obtenido del listado del SAT publicado el 17 de enero de 2020.
 - 40 Se trata de las empresas Comercializadora Comerprod, S.A. de C.V. que expidió 27 facturas por \$12,259,354 y Bechuma, S.A. de C.V. que expidió una factura por \$6,486,720.
 - 41 Los contribuyentes en el supuesto de presuntos pueden desvirtuar ante el SAT su condición, para clasificarse como “desvirtuados”. Una cuarta categoría es la de “sentencias favorables”, referida a los contribuyentes que, mediante juicio dejaron sin efectos la resolución del SAT, por lo que se les consideró como empresa fantasma definitiva. Esto no significa que el contribuyente haya probado la materialidad de sus operaciones, ya que algunas sentencias favorables obedecen a cuestiones formales.
 - 42 Tanto los institutos nacionales como los hospitales regionales se organizan como organismos descentralizados, lo que significa que se les asigna un patrimonio independiente al de la secretaría de salud y cuentan con una clave propia ante el RFC. Esta estructura también es la del DIF a nivel federal. Por su parte, Birmex es una empresa de participación estatal mayoritaria, organizada como una empresa y con patrimonio propio.
 - 43 No se obtuvo información de Durango y Michoacán.
 - 44 Estas facturas fueron expedidas por empresas fantasma presuntas y definitivas, de acuerdo con el listado del SAT al 27 de agosto de 2019.
 - 45 Estas facturas fueron expedidas por empresas fantasma presuntas y definitivas, de acuerdo con el listado del SAT al 27 de agosto de 2019.
 - 46 Sólo para dos estados identificamos facturas expedidas a sus secretarías de salud, pero el RFC utilizado fue el del OPD Servicios de Salud del estado. Se trata de Sonora y Jalisco.
 - 47 El 29 de noviembre de 2019 se publicó la reforma a la Ley General de Salud para crear el Instituto de Salud para el Bienestar, que reemplaza al Seguro Popular.
 - 48 Grupo Lofera, S.A. de C.V., Santiacom S.A. de C.V. e Interacción Biomédica, S.A. de C.V.
 - 49 De acuerdo con el listado del SAT al 27 de agosto de 2019.
 - 50 Esta situación se actualiza no sólo en el sector salud, sino en todos los sectores del gobierno federal y de los estados.
 - 51 Algunos de estos RFC tienen errores, por lo que no permiten su identificación. Contar con esta información, permitiría determinar a qué institución concentradora está asociada cada uno de los hospitales y clínicas.
 - 52 Por ejemplo, en algunas de las facturas del estado de Chiapas se señaló: “Servicios de Salud-Hospital General Tapachula”. En algunas de las facturas expedidas a la Secretaría de Salud federal se señaló además a Cofepris, mientras que en algunas de las facturas expedidas al IMSS se identificó a un hospital o clínica.
 - 53 Solicitud de acceso a la información SAT-FED-02-RR.
 - 54 Solicitud de acceso a la información SAT-EDOS-02.
 - 55 APBF, CENAPRECE, CENADIC, CENSIDA, CENSIA, CNPSS, SAP, Secretaría de Salud, DGDIF, DGTI y la Oficina del Secretario.
 - 56 Todos los hospitales y las clínicas se agrupan en la categoría “Secretaría de Salud (SSA)” del catálogo CLUES y dentro de ésta, en la subcategoría “Secretaría de Salud Estatal (SESA)”.
 - 57 Como se indicó en una nota previa, el SAT entregó 27 facturas en las que se señala como receptor de la factura a la Secretaría de Salud de Jalisco, pero el RFC utilizado es el del OPD Servicio de Salud de Jalisco. Lo mismo sucedió con nueve facturas en las que el receptor de la factura es la Secretaría de Salud de Sonora y el RFC utilizado es el del OPD Servicios de Salud de Sonora.
 - 58 A partir de una revisión de las leyes orgánicas de la administración pública de los estados se advierte que las secretarías de salud comparten las atribuciones mencionadas.
 - 59 Artículo 27, párrafo décimo tercero, CFF.
 - 60 Artículo 29, fracciones VIII y IX, Reglamento del CFF.
 - 61 La legislación fiscal señala que cualquier persona que haya abierto “una cuenta a su nombre en las entidades del sistema financiero [...], en las que reciban depósitos o realicen operaciones susceptibles de ser sujetas de contribuciones” deberá solicitar su inscripción al RFC, supuesto que le es aplicable a las instituciones públicas, tanto más cuando las operaciones que realizan son con recursos públicos. Artículo 27, inciso A, fracción I, CFF.
 - 62 Artículo 56 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública.
 - 63 Constructora Kedmex, S.A. de C.V. recibió \$186,844,020 del OPD Servicios de Salud de Oaxaca, entre enero de 2016 y febrero de 2019.
 - 64 Distribuidora de Medicamentos y Cosméticos, S.A.P.I. de C.V. recibió \$172,848,036 del OPD Instituto de Salud de Chiapas, entre abril y junio de 2015.
 - 65 El IMSS le pagó a Tradeco Urbana, S.A. de C.V. \$147,045,701 de enero de 2014 a agosto de 2015 y Birmex le pagó a Diseño y Construcción de Plantas Farmacéuticas, S.A. de C.V. \$143,039,654 de diciembre de 2014 a marzo de 2018.
 - 66 Grupo Constructor Conhir, S.A. de C.V.
 - 67 Diseño y Construcción de Plantas Farmaceuticas S.A. de C.V. facturó \$143 millones de pesos, Grupo Constructor Conhir, S.A. de C.V. facturó \$70 millones de pesos.
 - 68 Respalcom Cooperativo, S.A. de C.V., Rivers S y F, S.A. de C.V., Comercial Zivah Mex, S.A. de C.V., FACR, S.A. de C.V., Tauro Ejecutivo Asociado O.L.S.C., S.A. de C.V. y Fagibss, S.A. de C.V.
 - 69 Clínica Universidad, S.A. de C.V.
 - 70 Jovita Herrera Soto.
 - 71 Lorena Karime Baeza Sánchez.
 - 72 Clínica Universidad, S.A. de C.V. y Jovita Herrera Soto.
 - 73 Comercializadora y Proveedora de Bienes y Servicios GOFA, S.A. de C.V. e Interacción Biomédica S.A. de C.V., la mayor facturera identificada en esta investigación.
 - 74 María Elida Pérez Palma expidió facturas falsas de 2015 a 2017 a favor del Instituto Chihuahuense de Salud y del OPD Servicios de Salud de Chihuahua.
 - 75 De las 45 empresas fantasma sólo dos de ellas son personas físicas.
 - 76 Comercios Unión Sur, S. de R.L. de C.V., Gaco Multiservicios de Mexico, S.A. de C.V., Gozio, S. de R.L. de C.V. y Publicidad e Imagen del Sureste, S. de R.L. de C.V.
 - 77 Alobasur, S.A. de C.V., Comercializadora Chichpan S. de R.L. de C.V., Comercializadora Ramaja, S.A. de C.V. y Publicidad e Impresos Amec, S. de R.L. de C.V.
 - 78 Al mes de agosto de 2019 esta empresa estaba como presunta, sin embargo, el 20 de noviembre de 2019 fue incluida como definitiva en el listado del SAT.
 - 79 Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público en los artículos 40, 41 y 42.
 - 80 Número de contrato D40132; derivado del procedimiento de Adjudicación Directa No. A.D. 36/2014 “Bienes informáticos” en favor de Santiago Vázquez Gil.
 - 81 Adjudicación directa por excepción de Ley Contrato No. 104 abierto de prestación del servicio subrogado de alimentos y bebidas para la red hospitalaria de servicios de salud de Veracruz por el periodo de 4 de junio de 2016 al 31 de diciembre 2016, con la empresa Comercializadora y Constructora Gora, S.A. de C.V.
 - 82 Adjudicación Directa C.D.005, Pedido 008/2017 formalizado en 29 de marzo de 2017 con la empresa Blickham, S.C.
 - 83 Distribuidora de Medicamentos y Cosméticos, S.A.P.I. de C.V., el día 4 de mayo de 2015, entre las 11:43 y las 13:43 horas. El giro de la empresa puede consultarse en dateas.com.
 - 84 Clínica Universidad, S.A. de C.V.
 - 85 Arias Soluciones y Servicios Integrales, S.A. de C.V., con domicilio en Irapuato, expidió 73 facturas entre el 19 y 22 de mayo de 2014 por un monto total de \$168,861.

- 86 Estado de México, Hidalgo, Morelos, Oaxaca, Quintana Roo, Sinaloa, Sonora, Veracruz y Zacatecas.
- 87 Diecisiete facturas son de Interacción Biomédica, S.A de C.V., tres de Distribuidora Comercial Alfabat S.A. de C.V., una de María Elida Pérez Palma y una de Grupo JP de Morelos, S.A. de C.V.
- 88 La institución de salud no utiliza la factura para una deducción, pues no está sujeta al régimen de particulares.
- 89 Jovita Herrera Soto.
- 90 Contrato número D1690265.
- 91 Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2012 del estado de Jalisco, Auditoría Financiera con Enfoque de Desempeño: 12-A-14000-14-0647.
- 92 Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2012 del estado de Jalisco, Auditoría financiera con Enfoque de Desempeño: 12-A-14000-14-0679.
- 93 Como ejemplo, se puede consultar el Informe del Resultado de la Fiscalización de la Cuenta Pública 2015 del estado de Chiapas, Auditoría Financiera y de Cumplimiento: 15-A-07000-02-0640.
- 94 Se trata de Antonia Adame Rendón. Tal como se señala en el párrafo, se llega a esta conclusión sólo a partir de las fechas y los montos de las facturas. Para corroborar la información sería necesario tener a la vista los CFDI tal como fueron expedidos por dicha persona física.
- 95 Juan Jesús Pedraza Viveros.
- 96 Estos servicios profesionales son esenciales para determinar la operatividad de un inmueble y si las estructuras cumplen con los estándares determinados por la ley de la materia.
- 97 De acuerdo con el *Diccionario de la Real Academia Española*, epidemia es una “Enfermedad que se propaga durante algún tiempo por un país, acometiendo simultáneamente a gran número de personas”.
- 98 A partir de este año, el CFF establece la prohibición para las autoridades y organismos, tanto federales como locales, de contratar con las personas incluidas por el SAT en el listado de empresas fantasma como definitivas. Esta disposición es insuficiente, ya que sólo considera la etapa inicial, esto es, la contratación, pero no contempla el supuesto de prohibir pagos por contratos celebrados antes de que las empresas entrasen al listado del SAT.
- 99 Es necesario transparentar a las instituciones concentradoras con respecto a su relación con los hospitales y órganos administrativos que se encuentran bajo su dirección. Esta medida evitaría que las instituciones concentradoras sigan siendo una caja negra a la que entran recursos que no pueden ser identificados y que posteriormente son pagados a empresas fantasma.
- 100 Regla 2.4.14, fracción IX, Resolución Miscelánea Fiscal 2020.

Denise Tron Zuccher (@denisetron) es licenciada en Derecho por el ITAM. **Mariana Ruiz Albarrán** (@Mariana_Ruiz_A) es egresada de Derecho por el CIDE. **Luis Pérez de Acha** (@luisperezdeacha) es abogado por la Escuela Libre de Derecho, doctor en Derecho por la UNAM y socio de PDeA Abogados. Las autoras y el autor forman parte de Justicia Justa, A.C., asociación dedicada a temas del sector salud, los recursos públicos y el combate a la corrupción.