



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

**“EVOLUCIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DE IMPRESOS
A DIGITALES”**

**DIRECTORA:
DRA. MARIA ROSA LOPEZ MEJIA**

TESIS
Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones.

PRESENTAN:
Zaira Morales Aguilar
Julio César Hernández Caro

Puebla, Pue. 17 de abril de 2017

M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de **Directora** de la tesis denominada: **“EVOLUCIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DE IMPRESOS A DIGITALES”**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombres:

ZAIRA MORALES AGUILAR
JULIO CÉSAR HERNÁNDEZ CARO

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 16 de diciembre de 2016


DRA. MARÍA ROSA LÓPEZ MEJÍA

c.c.p. Alumnos (s)



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de **Asesora Metodológica** de la tesis denominada: **“EVOLUCIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DE IMPRESOS A DIGITALES”**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombres:

ZAIRA MORALES AGUILAR
JULIO CÉSAR HERNÁNDEZ CARO

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 24 de enero de 2017

DRA. ALICIA GÓMEZ MARTÍNEZ



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor Temático** de la tesis denominada: **“EVOLUCIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DE IMPRESOS A DIGITALES”**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombres:

ZAIRA MORALES AGUILAR
JULIO CÉSAR HERNÁNDEZ CARO

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 03 de marzo de 2017


MTRO. JOSÉ MARÍA RUIZ RENDÓN



M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Lector** de la tesis denominada: **“EVOLUCIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DE IMPRESOS A DIGITALES”**, elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombres:

ZAIRA MORALES AGUILAR
JULIO CÉSAR HERNÁNDEZ CARO

Informo a usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 23 de marzo de 2017

ISAAC R.

MTRO. ISAAC RODRÍGUEZ ALONSO





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/012/17
Asunto: Digitalización de Tesis

C. JULIO CÉSAR HERNÁNDEZ CARO
ZAIRA MORALES AGUILAR

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **“EVOLUCIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DE IMPRESOS A DIGITALES”**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTROS EN CONTRIBUCIONES**.

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”

H. Puebla de Z., 23 de marzo de 2017

M.A. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado

Dedicatorias y agradecimientos

Terminar con éxito este proyecto es el resultado del amor y apoyo incondicional de nuestra familia.

Nuestro especial agradecimiento a nuestra pequeña hija por su comprensión e interés en esta Tesis, por ser el motivo para dar lo mejor de nosotros, por permitirnos sacrificar parte de tiempo con ella para culminar con este trabajo.

A nuestros padres que con su ejemplo, esfuerzo y sacrificios, nos formaron personas de bien, a ellos les dedicamos nuestros logros profesionales y personales.

Agradecemos a Dios porque nos dio la fortaleza y sabiduría para culminar este reto profesional.

A nuestros asesores por compartirnos sus conocimientos, experiencias profesionales y dedicación de su tiempo.

A nuestra querida Institución, la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla por habernos preparado en sus aulas con ética y responsabilidad.

Y por supuesto, a las empresas que nos abrieron sus puertas para hacer posible este trabajo de investigación.

RESUMEN

En enero de 2004 se genera un cambio significativo en la comprobación fiscal en México, ya que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) publicó reformas a los Artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) que marcaron el inicio de la desaparición del comprobante impreso para dar paso al Comprobante Fiscal Digital (CFD), y con esto la espera de los beneficios que este tipo de documentos debería de generar.

De acuerdo a la apreciación del SAT, los beneficios del uso de comprobantes digitales deben reflejarse en ahorros y reducción de costos, así como en simplificación administrativa para los contribuyentes.

Por tal motivo, el objetivo de este trabajo, es conocer y analizar los beneficios y problemas que enfrentaron empresas de los diferentes sectores: comercial, industrial, de servicios y de la construcción de Puebla, México, con el fin de determinar las consecuencias que ha tenido la adopción e implementación del Comprobante Fiscal Digital y realizar una propuesta de mejora.

La metodología utilizada fue el estudio múltiple de casos a través de una investigación integrada por siete casos de empresas, en donde tres de las empresas elegidas son del giro manufacturero, dos del sector comercial, una de servicios y una del sector de la construcción. Los resultados muestran que, aunque la situación de cada una de las empresas es diferente, hay coincidencias que indican que hubo beneficios con la adopción del nuevo esquema de emisión de comprobantes, pero también hubo retos y problemas a los que tuvieron que enfrentarse.

ABSTRACT

In January 2004, there was a significant change in fiscal verification in Mexico, as the Tax Administration Service (SAT) published amendments to Articles 29 and 29-A of the Fiscal Code of the Federation (CFF), which marked the beginning of the disappearance of the printed voucher to give way to the Digital Fiscal Voucher (CFD), and with this the expectation of the benefits that this type of documents should generate.

According to the SAT's assessment, the benefits of using digital vouchers should be reflected in savings and cost reductions, as well as administrative simplification for taxpayers.

For this reason, the objective of this work is to know and analyze the benefits and problems that the companies faced of the different sectors: commercial, industrial, services and construction in Puebla, Mexico, in order to determine the consequence which has had the adoption and implementation of the Digital Fiscal Voucher and make a proposal for improvement.

The methodology used was the multiple case study through an investigation composed of seven cases of companies, where three of the companies chosen are manufacturing, two of the commercial sector, one of services and one of the construction sector. The results show that, although the situation of each of the companies is different, there are coincidences that indicate that there were benefits with the adoption of the new scheme of issuance of vouchers, but there were also challenges and problems that had to be faced.

Indice General

I.	INTRODUCCIÓN.....	i
II.	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	ii
III.	JUSTIFICACION.....	iv
IV.	OBJETIVO GENERAL:	vi
V.	OBJETIVOS PARTICULARES:.....	vi
VI.	PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	vii
VII.	HIPÓTESIS.....	vii
VIII.	VARIABLES	vii
IX.	DISEÑO METODOLÓGICO	ix
X.	ALCANCES Y LIMITACIONES.	x
	CAPITULO 1: Marco Teórico	1
	1.1. Comprobante fiscal impreso, su evolución desde 1981 a 2010.....	2
	1.1.1 Definición de Comprobante Fiscal.....	2
	1.2. Requisitos de los comprobantes fiscales impresos en las disposiciones fiscales.	3
	1.2.1 Requisitos de los comprobantes impresos en la década de los 80's.....	3
	1.2.2. Requisitos de los comprobantes impresos en la década de los 90's.	6
	1.2.3. Requisitos de los comprobantes impresos en el Periodo de 2000 a 2010.	12
	1.3. Comprobante fiscal digital, transición a la modernidad.....	23
	1.3.1. Definición del comprobante fiscal digital.....	23
	1.3.2. Antecedentes del comprobante fiscal digital en México.....	24
	1.3.2.1. Impulsores de los comprobantes digitales en México.....	24
	1.3.2.2. México y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE).....	26

1.3.3 La Firma Electrónica	28
1.3.3.1 Antecedentes	28
1.3.3.2 Características de la Firma.....	29
1.4. Requisitos de los Comprobantes Fiscales Digitales en las disposiciones fiscales.	37
1.4.1 Reforma fiscal del año 2004	37
1.4.2. Reforma fiscal del año 2010	43
1.4.3. Reforma Fiscal del año 2011	47
1.4.4. Reforma fiscal del año 2012.....	50
1.4.5. Reforma fiscal del año 2013.....	58
1.4.6. Reforma fiscal del año 2014.....	64
1.4.7. Reforma fiscal del año 2015.....	68
1.4.8. Reforma fiscal del año 2016.....	69
1.4.9. Reforma fiscal del año 2017	72
1.5. Los comprobantes fiscales y la evasión fiscal.	75
1.5.1 Evasión Fiscal.	75
1.5.2 Defraudación Fiscal.....	77
1.5.3 Elusión fiscal	78
1.5.4 La no expedición de comprobantes	79
1.5.4 Facturas apócrifas	81
1.5.5 Estudio de la Evasión fiscal por distintos esquemas de facturación.....	83
1.5.5.1. Esquemas de facturación	84
1.5.5.2. Sanciones	86

CAPITULO 2: Análisis del Estudio múltiple de casos.	90
2.1. Metodología del Estudio Múltiple de Casos	92
2.1.1. Diseño del Caso de Estudio.	93
2.1.2. Preparación de la recolección de datos.....	94
2.1.3. Recolección de datos.	95
2.1.4. Análisis de la información recolectada en el estudio de casos.....	95
CAPITULO 3: Propuesta	152
3.1. Deducción Inmediata.....	153
3.2. Financiamiento para adquisición o modernización de TIC.....	156
3.3. Capacitación en uso de TIC	159
Conclusiones.	161
Bibliografía.	172
Glosario	182
Anexos.....	184

I. INTRODUCCIÓN.

En enero de 2004 se genera un cambio trascendente en la forma de emitir la facturación como medio de comprobación fiscal en México, ya que el SAT publicó reformas a los Artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) que marcaron el inicio de la desaparición del comprobante impreso para dar paso al Comprobante Fiscal Digital (CFD) en primera instancia y actualmente al Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI).

De acuerdo a la apreciación del SAT, los beneficios del uso de comprobantes digitales deberían reflejarse en ahorros y reducción de costos, así como en simplificación administrativa para los contribuyentes.

Esta tesis está integrada por 3 capítulos, en el Capítulo I se expone la evolución del comprobante impreso hasta llegar al digital, en el Capítulo II, se describe un estudio múltiple de casos, se estudia el Impacto de la emisión de comprobantes digitales en la gestión de varias empresas de los principales ramos económicos de Puebla, México. Básicamente se analiza esa problemática para determinar si su adopción e implementación, crea problemas o beneficios como se esperaba. En el Capítulo III se plantean propuestas de apoyo a las empresas que les permita cumplir con sus obligaciones fiscales en materia de emisión de comprobantes a través de estímulos fiscales y financiamientos para adquisición o modernización de Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC).

II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La función de control de los ingresos generados por la actividad económica de los contribuyentes y de requisito de deducción para gastos e inversiones, recayó por muchos años en los comprobantes impresos. Los requisitos para la emisión de éstos fueron cambiando con el tiempo, con el objetivo de brindarle mayor seguridad al documento, y de los seis requisitos que exigía el Reglamento del CFF de 1981 se incrementaron a trece en 2003, ocho regulados por el Código y cinco por la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF).

Hasta enero de 2004, todos los comprobantes que emitieran los contribuyentes debían ser impresos, ya sea a través de impresores autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) o por el propio contribuyente cuando obtenía autorización como auto impresor (Domínguez, Ocampo, & Domínguez, 2004).

Con los avances en las tecnologías de la información, diversos contribuyentes que contaban con tecnología digital, solicitaron al SAT que se les permitiera la emisión de CFD's y su conservación en medios electrónicos, a efecto de agilizar sus procesos administrativos y reducir sus costos de emisión y almacenamiento de documentos impresos en papel (SAT, 2008).

El manejo de facturas en papel representaba un alto costo para las empresas, y se consideraba a la "factura electrónica" el eslabón faltante para la automatización de los procesos que conforman la cadena de valor.

Para la autoridad, también representaba un costo mayor la revisión de los contribuyentes que emiten comprobantes fiscales en papel, por la inversión de tiempo que conlleva el estar revisando manualmente la contabilidad de los

contribuyentes (lo que incluye la revisión de cada uno de los comprobantes emitidos y recibidos).

En base a lo anterior, se estimó necesario permitir en el ámbito tributario, la expedición de CFD, siempre que el emisor de los mismos contara con una Firma Electrónica avanzada (FIEL), ya que mediante el uso de firmas electrónicas de propósito específico (sellos digitales), se controla la autoría e integridad de los comprobantes fiscales digitales emitidos.

Es por esto que el SAT promovió reformas al CFF, las cuales fueron publicadas el 5 de enero de 2004, mismas que establecieron el uso de la firma electrónica avanzada para los trámites ante la autoridad fiscal y la posibilidad de emitir los comprobantes fiscales digitales (“facturación electrónica”). Sin embargo, es hasta el año 2011, cuando la utilización de los comprobantes fiscales digitales se vuelve obligatorio para la mayor parte de los contribuyentes, exceptuando solo a los contribuyentes con ingresos menores a 4 millones y a quienes tuvieran facturas impresas hasta el 31 de diciembre de 2010 hasta agotarlas o caducara su vigencia de 2 años¹ y para todos los contribuyentes en 2016.

¹ Para ampliar la información se recomienda consultar el Boletín emitido por el SAT el 27 de diciembre de 2010 en: ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/boletines/com2010_170.pdf, Información rescatada el 17 de febrero de 2012

III. JUSTIFICACION.

Hasta el año 2003, todos los comprobantes que emitían los contribuyentes por los actos o actividades que realizaban, debían ser impresos por establecimientos autorizados por el SAT o por el propio contribuyente cuando obtenía autorización como auto impresor.

Al ser parte de la contabilidad del contribuyente, las copias de los comprobantes que se emitían y que se recibían, debían ser conservados por el periodo que señalaban las disposiciones fiscales vigentes (por lo menos 5 años). (Pérez y Fol, 2011)

Ya desde 1997 la iniciativa privada, avizoraba la necesidad de una factura electrónica, por lo que buscó un esquema legal que permitiera su uso, para lo cual se instituyó un Comité de Factura Electrónica, formado por alrededor de 45 empresas asociadas a la Asociación Mexicana de Comercio Electrónico (AMECE).

Para los grandes emisores y receptores de comprobantes, cumplir con esta obligación les significaba un costo muy alto por la administración y resguardo de los documentos. Estos costos se traducen en incrementos en el valor del bien o servicio que al final cubre el consumidor final (SAT, 2008).

Esta inquietud de las empresas privadas mexicanas, contó con el impulso que la OCDE ejerció a nivel mundial para la implementación de la emisión de documentos con validez fiscal en 1998, y que el gobierno mexicano tuvo que optar por ser nuestro país miembro de este organismo.

El AMECE diseñó un modelo y varias pruebas piloto, aplicables a la realidad que se buscaba. El trabajo de AMECE, permitió identificar los

requerimientos de modificaciones a las leyes para establecer un marco jurídico, que llevaran a la implementación de la factura digital. Fue en mayo de 2004, cuando el SAT, aprobó la factura electrónica como un medio de comprobación fiscal.

Este salto cualitativo de la comprobación fiscal en México, marcó el inicio de la desaparición del Comprobante impreso dejando paso libre al Digital, y con esto la espera de los beneficios que este tipo de documentos debería de generar:

- Reducir tiempos y procesos administrativos, brindar rapidez y seguridad en el intercambio de información y agilizar la recepción de mercancía, lo cual se traduce en ahorros y en un incremento a la productividad.
- Lograr ahorros de los costos en el proceso de facturación en gastos de papelería, almacenaje y envíos.
- Facilitar procesos administrativos, recepción y envío oportunos, así como la posibilidad de explorar la información. No hay riesgo de que se infecte con virus informáticos.
- Asegurar confidencialidad en el manejo, resguardo y envío de facturas, disminuye la posibilidad de falsificación.
- El receptor también se beneficia al tener la oportunidad de acceder a la oferta de servicios para recibir y validar de forma automática si la factura está vigente y no haya sido alterada.
- Mayor control fiscal de los Ingresos de los contribuyentes y por consecuencia, la disminución de la evasión fiscal (Arias Blanco, 2010).

IV. OBJETIVO GENERAL:

El objetivo de este trabajo, es conocer y analizar la gestión de los comprobantes fiscales digitales para determinar los beneficios y problemas a que se enfrentan empresas de los diferentes sectores: comercial, industrial, de servicios y de la construcción de Puebla, México, con el fin de determinar las consecuencias que ha tenido la adopción e implementación del Comprobante Fiscal Digital y realizar una propuesta de mejora.

V. OBJETIVOS PARTICULARES:

a) Conocer y analizar las principales características de los comprobantes impresos y su evolución.

b) Conocer y estudiar las principales características de los comprobantes digitales, sus requisitos fiscales, así como sus problemas y beneficios.

c) Comparar los dos modelos de comprobantes (impresos y digitales) para determinar los beneficios y problemas que se originaron con el cambio para los contribuyentes como emisores y receptores de dichos comprobantes.

d) Elaborar una propuesta que beneficie a los contribuyentes para cumplir con las obligaciones fiscales en materia de comprobantes sin perjuicio de su economía.

VI. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

- a) ¿Para los contribuyentes qué beneficios o problemas generó el cambio de comprobantes impresos a digitales?
- b) ¿El cambio de los comprobantes fiscales de impresos a digitales han simplificado la función administrativa de los contribuyentes?
- c) ¿Es posible elaborar una propuesta que incentive a los contribuyentes a cumplir sus obligaciones fiscales en materia de comprobantes digitales?

VII. HIPÓTESIS

H1: La evolución de los comprobantes fiscales de impresos a los digitales ha beneficiado a los contribuyentes.

H2: Con el cambio de comprobantes fiscales de impresos a digitales se pueden realizar una propuesta que permita la simplificación administrativa.

VIII. VARIABLES

Variables Independientes:

H1: La evolución de los comprobantes fiscales de impresos a digitales.

H2: Cambio de comprobantes fiscales de impresos a digitales

Variables Dependientes:

H1: Beneficios para los contribuyentes.

H2: La simplificación administrativa.

Definición de los términos de las variables.

Dentro de las variables antes señaladas, se menciona el concepto de evolución de comprobantes de impresos a digitales. Por tal motivo se empezará por definir los términos de las variables.

Evolución: Proviene del término latino *evolutio* y hace referencia a la acción y efecto de desenvolverse o desarrollarse, pasando de un estado a otro. Por lo tanto, la evolución es el desarrollo de las cosas o de los organismos, por medio del cual pasan gradualmente de un estado a otro.²

Comprobantes fiscales impresos: de acuerdo al texto vigente hasta el año 2003 del artículo 29 del CFF se puede entender por comprobante fiscal impreso “todo documento que emiten los contribuyentes por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, cumpliendo con los requisitos que las leyes fiscales establezcan”.

Comprobantes fiscales digitales: Un CFD de acuerdo a las disposiciones fiscales, es el documento digital que se recibe al adquirir un bien, un servicio o usar temporalmente bienes inmuebles. (GS1 México, 2010)

El Comprobante Fiscal Digital por Internet o CFDI es por definición, una Factura Electrónica en Internet y es la representación virtual de una factura

² Definición rescatada el 3 de febrero de 2012 en <http://definicion.de/evolucion/>

impresa, como tal, debe de cumplir con una serie de requisitos para tener validez ante el SAT³

Simplificación administrativa: Proceso que consiste en eliminar y compactar fases del proceso administrativo, así como requisitos y trámites a fin de ganar agilidad y oportunidad en la prestación de los servicios públicos o trámites administrativos.⁴

IX. DISEÑO METODOLÓGICO

Este trabajo de investigación se llevó a cabo dividiéndolo en dos partes principales: En la primera parte teórica, se desglosa la legislación que dio vida y estructura a los comprobantes impresos y digitales a través de un lapso de tiempo; la segunda comprende el método de estudio múltiple de casos para validar la información teórica obtenida bajo un contexto de la vida real. Esta metodología ha sido utilizada en el ámbito de las ciencias sociales con el fin de obtener y analizar evidencia empírica.

Se encuestaron a 7 empresas de diversas ramas: tres de las empresas elegidas son del giro manufacturero, dos del sector comercial, una de servicios y una del sector de la construcción de la ciudad de Puebla, Puebla, México, en dos momentos importantes del cambio de emisión de comprobantes, en 2010, cuando se pasa de impreso a digital y en 2014, cuando se pasa de CFD a CFDI. Los cuestionarios aplicados se componen de 5 partes, la primera se describen los datos generales de las compañías participantes, en la segunda parte describe el proceso de implementación de los nuevos esquemas de emisión. En la tercera

³ Definición rescatada el 22 de enero de 2016 en <https://www.seowebmexico.com/que-es-cfd-y-que-es-cfdi/>

⁴ Definición rescatada el 3 de febrero de 2012 en <http://www.definicion.org/simplificacion-administrativa>.

parte se describen los problemas o beneficios como emisores de comprobantes y en la cuarta los problemas o beneficios como receptores.

Finalmente, la quinta parte usa una escala de Likert para captar la percepción de las empresas sobre el uso de comprobantes digitales.

X. ALCANCES Y LIMITACIONES.

Esta investigación estudia la adopción e implementación de la emisión de comprobantes fiscales digitales en varias empresas de algunas de las ramas productivas de Puebla, se busca conocer los beneficios en ahorro de insumos y simplificación de la gestión administrativa de las empresas. Pero también se requiere conocer si tuvieron problemas en el proceso de implementación de emisión de comprobantes digitales, sobre todo en lo costoso que resulta lo referente a la inversión en tecnologías de información y cómputo (TIC).

Dentro de las limitaciones que tuvo este trabajo, esta lo difícil que resulta convencer a los empresarios en participar en este tipo de investigaciones. Así mismo, se reconoce que este tipo de estudios nos muestra la realidad que viven las empresas, sin embargo los resultados no se pueden generalizar.

Otra limitación es el constante cambio en la legislación fiscal, lo que hace que este trabajo de investigación solo pueda mostrar un panorama en un determinado momento en el devenir de la actualización legal en materia fiscal.

CAPITULO 1:

Marco Teórico

En este capítulo, se analizan los requisitos que los comprobantes fiscales impresos han tenido en el transcurso del tiempo, hasta la reforma que dio vida al comprobante digital en 2004 y los cambios posteriores hasta 2010 donde nace el comprobante impreso con Código de Barras Bidimensional como último eslabón de este tipo de comprobantes.

1.1. Comprobante fiscal impreso, su evolución desde 1981 a 2010.

1.1.1 Definición de Comprobante Fiscal.

Cotidianamente cuando se habla de comprobante fiscal de manera inmediata se hace referencia a la factura, sin embargo el comprobante fiscal tiene una connotación más amplia ya que no solo comprende a estas, sino también a los recibos de honorarios, de arrendamiento, a las notas de crédito y de cargo, entre otros.

Formalmente no existe una definición de comprobante fiscal, sin embargo, de la lectura del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta 2003, se puede deducir que comprobante fiscal es todo documento que emiten los contribuyentes por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, cumpliendo con los requisitos que las leyes fiscales establezcan.

1.2. Requisitos de los comprobantes fiscales impresos en las disposiciones fiscales.

El CFF y su Reglamento (RCFF), son por excelencia las fuentes legales principales que dan vida al comprobante fiscal.

El artículo 29 del CFF es el principal fundamento legal en donde se establece la obligación de emitir comprobantes fiscales. Este artículo ha ido cambiando en el tiempo en su contenido, con el objetivo de dar mayor certeza legal al comprobante para su validez fiscal, tanto para emisores como para receptores. Estos cambios han sido más de forma que de fondo, pues se avocaron principalmente a los requisitos que debían contener los comprobantes.

1.2.1 Requisitos de los comprobantes impresos en la década de los 80's.

El 31 de diciembre de 1981, se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el CFF que ha estado vigente hasta nuestros días.

En el texto del Artículo 29 de dicha publicación, se hablaba de la obligación de expedir comprobantes, y le dejaba al Reglamento la tarea de definir los requisitos que debían reunir dichos comprobantes. Textualmente decía: "Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señale el reglamento de este Código" (DOF,1984).

Sin embargo, el RCFF no estaba publicado a esa fecha (31/Dic/1981), por lo que los requisitos de los comprobantes fiscales no estaban definidos por disposición legal y por consecuencia tales documentos carecían de fundamento que les diera certeza jurídica y total validez fiscal.

Es hasta el 29 de febrero de 1984, cuando se publica en el DOF el RCFF, que se definen los requisitos de los comprobantes, específicamente en el artículo 36 que a la letra dice:


“Los comprobantes a que se refiere el artículo 29 del Código, deberán reunir los requisitos siguientes:

- I. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes (RFC) de quien los expida.
- II. Número de folio, lugar y fecha de expedición.
- III. Nombre, denominación o razón social y domicilio de la persona a favor de quien los expida.
- IV. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- V. Valor unitario e importe total consignado en número y letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- VI. Número y fecha del documento aduanero, así como aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación” (DOF, 1984).

Como se puede observar en la ilustración No.1, los requisitos para la emisión de comprobantes fiscales no eran complejos y tampoco se imponía obligación de que un tercero fuera el responsable de la pre impresión, por lo que se puede entender que el propio contribuyente podía imprimirlos. Otro punto

relevante, es que no existía obligación de manifestar el RFC del contribuyente a favor de quien se expedía.

Ilustración No.1. Ejemplo de Comprobante fiscal de 1985.

 M I I		, S.A. de C.V.			
Carretera Federal Méx.-Pue. Km. 126.5 Momoxpan Cholula Pue. México. Cod. Post. 72760 Apdo. Postal 1075 Tel. 48-34-33 Puebla, Pue. TELEX 01781324					
ENDIDO A:		SERIE A			
III MAQUINARIA AV. LOPEZ MATEOS SUR 4321 GUADALAJARA, JAL. C.P. 44500		II FACTURA No. 3721			
FAVOR REMITIR SU PAGO DIRECTAMENTE A: POBLANA, S.A. DE C.V. APDO. POSTAL 1075 PUEBLA, PUE.		CONDUCTO ZARAGOZA S.A.	TALON No. 24340		
		FECHA 30/04/85			
		CONDICIONES DE VENTA C.O.D.	FECHA DE EMBARQUE 180485		
		PEDIDO CLIENTE 2719	No. CLIENTE 78		
		PEDIDO INTERNO 4448	No. REMISION 3240		
CODIGO	DESCRIPCION	CANT.	PRECIO UNITARIO	IMPORTE	
0044	PINON		5705.00	.00	
	TOTAL			.00	
		25.00 %		.00	
		20.00 %		.00	
	TOTAL			.00	
	IVA			.00	
VEINTITRES MIL SEISCIENTOS DIECINUEVE PESOS 00/100 M					
N.º					
LA MERCANCIA QUE AMPARA ESTA FACTURA ES VENDIDA POR LA MEDIACION DE CONSORCIO INDUSTRIAL PUEBLA, S.A. de C.V. RFC CIP-801204 REGISTRO ESTATAL 6227					
R.F.C. MIP-501215		C.N.I.T. No. 584		CTA. EDO. No. 2438	
TOTAL \$				23,619.00	
FISCAL					

Fuente: Elaboración propia con datos autorizados por el contribuyente.

El artículo 38 del RCFF vigente en 1984, imponía la obligación para los contribuyentes que emitían comprobantes impresos, de llevarlos en talonario o en original y copia. Si se optaba por llevarlos en talonario, debían empastarlos y foliarlos en forma consecutiva previamente a su utilización.

Si la opción elegida era expedir los comprobantes en original y copia, estos debían estar foliados en forma consecutiva previamente a su utilización, debiendo conservar las copias empastándolas en su orden. Cuando las facturas se expidan por computadora, el foliado podrá ser simultáneo a su expedición (DOF, 1984).

De 1984 hasta inicios de la década de los 90's, los requisitos que debían contener los comprobantes no cambiaron ni se adicionaron nuevos, lo único que se fue modificando eran las obligaciones de emisores y receptores para que esos comprobantes fueran soporte para deducir los bienes o servicios adquiridos.

1.2.2. Requisitos de los comprobantes impresos en la década de los 90's.


El 20 de diciembre de 1991, se publica en el DOF las reformas al CFF, y en el artículo 29 encontramos por primera vez la obligación de que los comprobantes deberían estar impresos en los establecimientos que fueran autorizados por la SHCP (DOF, 1991), sin embargo no especificaba obligación de que los datos del impresor autorizado, estuvieran en el cuerpo del comprobante.

Otra reforma relevante, fue que los requisitos de los comprobantes, dejaban de estar en el Artículo 36 del RCFF, y aparecen en el Artículo 29-A del CFF, y pasan de ser seis fracciones donde se especificaban los requisitos, a siete; por lo que el nuevo texto queda como sigue:

- I. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- II. Contener impreso el número de folio.
- III. Lugar y fecha de expedición.
- IV. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- VI. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número y letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- VII. Número y fecha del documento aduanero así como aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

A continuación, en la ilustración No.2 se muestra un ejemplo de un comprobante fiscal expedido en 1992:

Ilustración No.2. Comprobante Fiscal de 1992



C I P , S.A. de C.V.
 CARRETERA FEDERAL MEX-PUE. KM. 126.5 MOMOXPAN CHOLULA, PUE, MEXICO
 CODIGO POSTAL 72760 APDO. POSTAL 1075 TEL. 48-34-33 PUEBLA, PUE.
 FAX. 48-96-97

II
 FACTURA No. **10430**

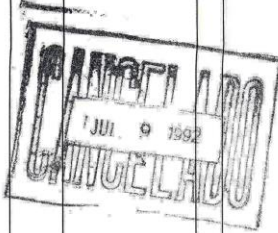
I

CONDUCTO: EQUIPOS NORESTE S.A.
 AV. MIGUEL ALEMAN NO. 6060 OTE.
 CD. GUADALUPE N.L. ELN-851216-S82

IV

CONDUCTO	TALON No. III	FECHA
CONDICIONES DE VENTA	FECHA DE EMBARQUE	No. CLIENTE
QUINCE		662
PRDIDO CLIENTE	PEDIDO INTERNO	No. REMISION
B.O	B.O	2251

CDGO	DESCRIPCION	CANT.	PRECIO UNITARIO	IMPORTE
10001	V	1	VI	
40101		2	313720.00	.00
150057		6	63116.00	.00
	TOTAL			.00
		30.00 %		.80
	* TOTAL			.00
	IVA			.00
SETECIENTOS SETENTA Y CUATRO MIL SETECIENTOS VEINTIDOCINCO PESOS 00/100 M.N. - VI				



I

VI

CTA. EDO. 8227	C.N.I.T. 221	TOTAL \$	774,725.00
----------------	--------------	----------	------------

ORIGINAL

Fuente: Elaboración propia con datos autorizados por el contribuyente.

El 29 de diciembre de 1997, se publican en el DOF, reformas al CFF, es en esa fecha cuando se adiciona una fracción y un párrafo más al artículo 29-A, los cuales estipulan otros dos requisitos para los comprobantes fiscales (DOF, 1997):

ARTÍCULO 29-A.-

.....

VIII.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Los comprobantes a que se refiere este artículo podrán ser utilizados por el contribuyente en un plazo máximo de dos años, contados a partir de su fecha de impresión. Transcurrido dicho plazo sin haber sido utilizados, los mismos deberán cancelarse en los términos que señala el Reglamento de este Código. La vigencia para la utilización de los comprobantes, deberá señalarse expresamente en los mismos.

.....

Estas nuevas disposiciones, obligaron a los contribuyentes que tuvieran comprobantes impresos anteriores al 1 de enero de 1998, a utilizarlos hasta el 30 de junio de ese mismo año y cancelar los que no se hubieran usado.⁵ (Domínguez, Ocampo y Domínguez, 2004)

En la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) de 1997, en la regla 2.4.1, se publican requisitos adicionales a los mencionados en los artículos 29 y 29-A, que antes no había (DOF, 1997), y que son:

2.4.1. Para los efectos del artículo 29, segundo párrafo del Código, las facturas, notas de crédito y de cargo, los recibos de honorarios, de arrendamiento y en general cualquier documento que expidan los contribuyentes por las actividades que realicen, deberán ser impresos por personas autorizadas por la Secretaría.....

⁵ Consultar Artículo Segundo Transitorio fracción VIII de las disposiciones de 1998 del CFF.

a) La cédula de identificación fiscal reproducida 2.75 cm por 5 cm. Sobre la impresión de la cédula no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.

b) La leyenda “la reproducción no autorizada de este comprobante, constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales”, con letra no menor a tres puntos.

c) Los datos de identificación del impresor y la fecha de publicación en el DOF de la autorización⁶, con letra no menor a tres puntos.

En la RMF de 1998 publicada en Marzo de ese año, en su regla 2.4.1., se adiciona un inciso d, que a la letra dice:


2.4.1 Para los efectos del artículo 29, segundo párrafo del Código, las facturas, notas de crédito y de cargo, los recibos de honorarios, de arrendamiento y en general cualquier documento que expidan los contribuyentes por las actividades que realicen, deberán ser impresos por personas autorizadas por el SAT.....(DOF,1998)

d) La fecha de impresión.

A continuación, en la ilustración No.3 se muestra un ejemplo de Comprobante fiscal de 1998:

⁶ Los impresores de comprobantes fiscales debían estar autorizados por la SHCP de acuerdo al Art.29 del CFF, y cumplir los requisitos de la RMF de 1997 contenidos en la regla 2.4.2.

Ilustración No.3. Comprobante fiscal de 1998



C. I. S.A. de C.V.
CARRETERA FEDERAL MEX-PUE. KM. 126.5 MOMOXKAN CHOLULA, PUE. MEXICO.
 C.P. 72760 A.P. 1075 TEL. (22) 85-00-97 85-00-98 85-00-02 PUEBLA, PUE.
 FAX: (22) 85-04-30

R.F.C. CIN 950102 GJ2

FACTURA

11080

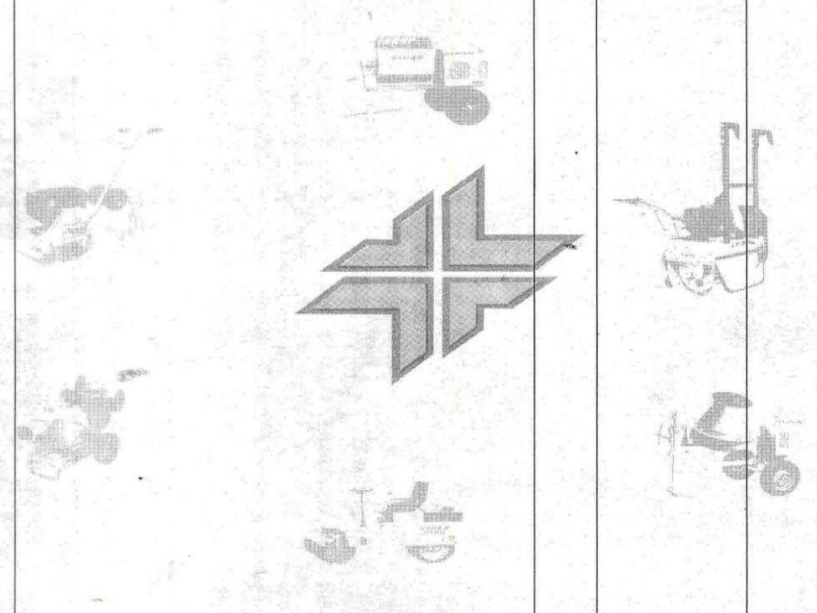
FECHA

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
 SUBSECRETARIA DE INGRESOS
 CEEA DE INGRESOS
 FISCALIA DE CONTRIBUYENTES
 CIN 950102 GJ2
SECRETARÍA DE ECONOMÍA
 CEEA INGRESOS SA
 02/98

VENDIDO A:

SU PEDIDO:
 P. INTERNO:
 CONDICIONES:
 VIA DE EMBARQUE:

a)

CODIGO	DESCRIPCION	CANT.	P. UNITARIO	IMPORTE
b)				
DEBO(EMOS) Y PAGARE(MOS) SOLIDARIA Y MANCOMUNADAMENTE EN ESTA CIUDAD A LA ORDEN DE LA CANTIDAD QUE SE INDICA COMO TOTAL A PAGAR EN ESTE DOCUMENTO, VALOR DE LA MERCANCIA ARRIBA DESCRITA, Y QUE HE(MOS) RECIBIDO, DE CONFORMIDAD, SI ESTA CANTIDAD NO FUERE CUBIERTA A LA FECHA DE SU VENCIMIENTO, CAUSARA INTERESES A RAZON DEL ____ % MENSUAL SOBRE SALDOS INSOLUTOS.			SUB-TOTAL I.V.A. TOTAL	

FIRMA _____

ORIGINAL

IMPRESO POR DECOPASA IMPRESORES, S.A. DE C.V.
 R.F.C. D0A-86225 3WA STA. LUCIA No. 1 STA. CRUZ ADATLAN NAUCALPAN, EDO. DE MEXICO TEL: 5605134

AUT. SHCP D.O. DEL 18/06/92

c)

Fuente: Elaboración propia con datos autorizados por el contribuyente.

Estos requisitos se mantuvieron hasta el comienzo del siglo XXI, en donde se suscita el cambio a comprobante digital.

1.2.3. Requisitos de los comprobantes impresos en el Periodo de 2000 a 2010.

Durante los primeros años del siglo XXI, de 2000 a 2001, los requisitos de los comprobantes impresos se mantuvieron sin cambios sustanciales en el CFF, sin embargo, el primero de enero de 2002, en la publicación de la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), en la fracción tercera del artículo 133, se imponen nuevos requisitos para los comprobantes emitidos por las personas físicas (PF) que tributarán en los regímenes de Actividad Empresarial, Profesional y Régimen Intermedio, los cuales consistían en: contener la leyenda preimpresa “Efectos fiscales al pago” y señalar en el comprobante si la contraprestación se hace en una sola exhibición o en parcialidades (DOF, 2002).

El texto reformado de este último requisito mencionaba:

“Cuando la contraprestación que ampare el comprobante se cobre en una sola exhibición, en él se deberá indicar el importe total de la operación. Si la contraprestación se cobró en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar además el importe de la parcialidad que se cubre en ese momento.

Cuando el cobro de la contraprestación se haga en parcialidades, por el cobro que de las mismas se haga con posterioridad a la fecha en que se hubiera expedido el comprobante a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes deberán expedir un comprobante por cada una de esas parcialidades, el cual deberá contener los requisitos previstos en las fracciones I, II, III y IV del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, así como el importe de la parcialidad que ampare, la forma como se realizó el pago de la parcialidad y el número y fecha del documento que se hubiera expedido en los términos del párrafo anterior”. (DOF, 2002)

Con estas nuevas obligaciones de la LISR, ya son tres las disposiciones fiscales que imponen requisitos para la emisión de comprobantes fiscales: LISR, CFF y RMF.

En la Vigésima Quinta Resolución de modificaciones a la Miscelánea Fiscal del 2000, publicada en el DOF el 5 de marzo de 2002, en su regla 2.4.1, se modifica su inciso a y c, quedando como sigue:

***A)** La cédula de identificación fiscal, la que en el caso de las personas físicas deberá contener la CURP, salvo en los supuestos en que dicha cédula se haya obtenido a través del trámite de reexpedición de cédula de identificación fiscal en donde previamente se haya presentado aviso de apertura de sucesión; o cédula de identificación fiscal provisional reproducida en 2.75 cm. por 5 cm., con una resolución de 133 líneas/1200 dpi. Sobre la impresión de la cédula, no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.*

***C)** El RFC, nombre, domicilio y, en su caso, el número telefónico del impresor, así como la fecha en que se incluyó la autorización correspondiente en la página de Internet del SAT, con letra no menor de 3 puntos (SHCP, 2002).*

El texto anterior vigente no era tan específico en los datos del impresor autorizado ya que solo pedía: “los datos de identificación del impresor y la fecha de publicación en el DOF de la autorización”.

El 31 de marzo de 2003 se publica en el DOF la RMF para ese año, y los requisitos adicionales que debían llevar los comprobantes fiscales, cambian de la regla 2.4.1 a la 2.4.7, y adicionalmente se agregan un inciso e y d, que a la letra decían:

2.4.7 Para los efectos del artículo 29, segundo párrafo del Código,


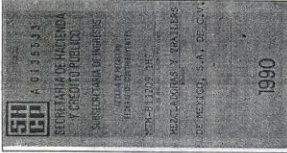
d) La fecha de impresión

e) La leyenda: Número de aprobación del Sistema de Control de Impresores Autorizados seguida del número generado por el sistema.

A casi un mes de la publicación de RMF para 2003, en la Primera Resolución de modificaciones a la Miscelánea Fiscal (DOF del 24 de abril), adicionan la regla 2.4.24., la cual otorga la facilidad a las empresas que tributen en el Título II y personas físicas con actividad empresarial y profesional del Capítulo II del Título IV de la LISR, que teniendo la tecnología necesaria y cumpliendo con ciertos requisitos ante la autoridad, de auto imprimir sus propios comprobantes.

Estos comprobantes debían cumplir con los requisitos de los artículos 29 y 29-A del CFF, excepto la fracción VIII que se refiere a los datos del impresor y de señalar la vigencia de estos de acuerdo al último párrafo del 29-A. A continuación, en la ilustración No.4 se muestra un ejemplo de un comprobante fiscal emitido por un autoimpresor.

Ilustración No.4. Ejemplo de comprobante fiscal emitido por autoimpresor.

	M de M y T S.A. de C.V.	CARRETERA FEDERAL MEXICO PUEBLA KM. 126.5 MOMOXPAN, CHOLULA, PUE. MEXICO. C.P. 72760 Tel. (222) 225-9964 Fax (222) 285-1253 APARTADO POSTAL 1075 C.P. 72000 R.F.C. MTM8112091H7	FACTURA 3252 DIA MES AÑO FECHA 25/07/2006	
VENDIDO A: CONCRETOS S.A. DE C.V. CAMPOS ELISEOS # 345 C.P. 11560 COL. CHAPULTEPEC POLANCO, MÉXICO, DISTRITO FEDERA MEXICO CAP771001-J57 / # Cliente: 902112		Condiciones de Facturación: FEDIDO CLIENTE: PCP-XE-3855 FEDIDO INTERNO: 30899 ZMTM CONDICIONES: 30 días Hasta el 27.08.2006 sin deducción VIA DE EMBARQUE: EXW En fábrica Planta Puebla		
CANTIDAD	NUMERO DE PARTE	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	IMPORTE
1.00	MTM800208	REV.10.5YD 1/4*TS,TT,APASCO (OPC) No. de Serie: 064637 MEZCLADORA DE CONCRETO MARCA McNeilus 10.5YD3 (8M3) FABRICACION NACIONAL PARA MONTAR SOBRE CAMIÓN. PLACA DE ACERO AR 1/4" EN TAMBOR MEZCLADOR OPCIONES INCLUIDAS: Contador de revoluciones/Medidor Revenimiento Cubierta de placa soldada en la parte trasera Seguro Canal 1,2 /Tapa Antiderrames Tanque de agua bajo sencillo 110Gal. Pintura en dos colores (Esquema Holcim Apasco) Toma de fuerza trasera 44" Luces en pasillos (3)/ Luz de trabajo Defensa Posterior Canal Extensión 3 Soporte Bajo montaje canal 3 ZF modelo:P-7300 Serie:777256 Bomba Hidráulica:5423-554 CW Serie:0606036546 Motor Hidráulico:4633-094 Serie:0506035694 Montada sobre camión:Kenworth T-800 Serie:802636 <i>65000024/610003256</i>	.00	.00
IMPORTE CON LETRA MIL NOVECIENTOS USD 00/100 PAGO EN UNA SOLA EXHIBICION			SUBTOTAL	.00
Debo(emos) y pagaré(emos) solidaria y mancomunadamente en esta Ciudad, a la orden de S.A. DE C.V., la cantidad que se indica como total a pagar en este documento, valor de la mercancía arriba descrita, y que he(mos) recibido de conformidad. Si esta cantidad no fuere cubierta a la fecha de su vencimiento, causará intereses a razón del 2% (dos por ciento) mensual sobre saldos insolutos.			I.V.A.	.00
FIRMA _____			TOTAL	\$.00
			La mercancía es transportada por cuenta y riesgo del cliente. La empresa no asume responsabilidad alguna, por daño o robo parcial o total. PAGO EN MONEDA NAL./TIPO CAMBIO VIGENTE DIA DE PAGO VENTANILLA.	
Contribuyente Autorizado para Imprimir sus Propios Comprobantes La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales. Ventas Pág. 1 de 1				

Fuente: Elaboración propia con datos autorizados por el contribuyente.

En la reforma del 5 de enero 2004, se adiciona en el séptimo y octavo párrafo del artículo 29 del CFF como un requisito: “señalar en forma expresa si el pago de la contraprestación que ampara se hace en una sola exhibición o en parcialidades”, (DOF 2004) que antes estaba contenido en la fracción III segundo párrafo del artículo 133 de la LISR.

El texto de esta reforma, aunque parece similar al contenido en la LISR, tiene algunas diferencias, entre las que se pueden destacar: manifestar el monto de los impuestos trasladados y hacer referencia en los pagos parciales de la fecha, monto y folio del comprobante expedido por el total de la operación realizada.

Estos párrafos reformados se dividen en tres:

- a) Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante que al efecto se expida se deberá indicar el importe total de la operación y, cuando así proceda en términos de las disposiciones fiscales, el monto de los impuestos que se trasladan.
- b) Si la contraprestación se paga en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar, además del importe total de la operación, que el pago se realizará en parcialidades y, en su caso, el monto de la parcialidad que se cubre en ese momento y el monto que por concepto de impuestos se trasladan en dicha parcialidad.
- c) Cuando el pago de la contraprestación se haga en parcialidades, los contribuyentes deberán expedir un comprobante por cada una de esas parcialidades, el cual deberá contener los requisitos previstos en las fracciones I, II, III y IV del artículo 29-A de este Código, anotando el importe y número de la parcialidad que ampara, la forma como se

realizó el pago, el monto de los impuestos trasladados cuando así proceda y, en su caso, el número y fecha del comprobante que se hubiese expedido por el valor total de la operación de que se trate. (DOF, 2004)

De este último párrafo se puede deducir que a la par de esta obligación, se le da nacimiento a un comprobante “simplificado”, ya que solo debe contener solo cuatro de los requisitos mencionados en el Artículo 29-A del CFF, dejando de ser exclusivo para las personas físicas y ahora aplicables para todos los contribuyentes, los cuales son:

- I. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- II. Contener impreso el número de folio.
- III. Lugar y fecha de expedición.
- IV. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

En este mismo año 2004, entra en forma opcional la facturación electrónica, y con esto una nueva era en la emisión de comprobantes fiscales, cuyo tema se tratará más adelante. El 6 de junio de 2006, con la publicación en el DOF de reformas al artículo 29 del CFF, en su párrafo séptimo, surge la obligatoriedad de indicar las tasas de los impuestos trasladados, situación que anteriormente no era considerada. Las contribuciones que manejan diferentes tasas son el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Especial sobre

producción y Servicios (IEPS), y son las que se ven involucradas con esta reforma. El nuevo texto queda como sigue:

Artículo 29. Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes.....

*El comprobante que se expida deberá señalar en forma expresa si el pago de la contraprestación que ampara se hace en una sola exhibición o en parcialidades. Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante que al efecto se expida se deberá indicar el importe total de la operación y, cuando así proceda en términos de las disposiciones fiscales, el monto de los impuestos que se trasladan, desglosados por tasas de impuesto. Si la contraprestación se paga en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar, además del importe total de la operación, que el pago se realizará en parcialidades y, en su caso, el monto de la parcialidad que se cubre en ese momento **y el monto que por concepto de impuestos se trasladan en dicha parcialidad, desglosados por tasas de impuesto** (DOF, 2006).*

A partir de diciembre de 2010, ante la inminente obligatoriedad de emitir comprobantes fiscales digitales, el SAT emite un comunicado, en donde otorga facilidades a los contribuyentes cuyos ingresos a diciembre de 2009 no sean mayores a cuatro millones de pesos, para que emitan comprobantes impresos con dispositivos de seguridad: Código de Barras Bidimensional (CBB).

Estos nuevos comprobantes fiscales debían cumplir con los siguientes requisitos:

De acuerdo al artículo 29-A del CFF:

1. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyente de quien los expida.
2. Mencionar el régimen fiscal en que tributen de acuerdo a la LISR⁷
3. Si se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan.
4. Lugar y fecha de expedición.
5. Clave del Registro Federal de Contribuyente de la persona a favor de quien se expida.
6. Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
7. Valor unitario consignado en número.
8. Importe total consignado en número o letra.
9. Señalamiento expreso cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.
10. Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
11. Forma en que se realizó el pago (efectivo, transferencia electrónica, cheque nominativo o tarjeta de débito, de crédito, de servicio o la denominada

⁷ Este requisito fue adicionado en la reforma fiscal de 2012.

monedero electrónico, indicando al menos los últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente.

12. Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

De acuerdo a la RMF para 2010 (Regla I.2.23.2.1.)

13. El CBB proporcionado por el SAT al contribuyente al momento de la asignación de los folios, mismo que deberá reproducirse con un mínimo 200/200 dpi en un área de impresión no menor a 2.75 cm. por 2.75 cm. En la ilustración No.5 se observan éstas características.

Ilustración No.5. Ejemplo de un CBB.



Fuente: SAT (2013)

14. El número de aprobación del folio asignado por el Sistema integral de comprobantes fiscales (SICOFI).

15. El número de folio asignado por el SAT y en su caso la serie.

16. La leyenda “La reproducción apócrifa de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales”, misma que deberá ser impresa con letra no menor de 5 puntos.


17. La leyenda “Este comprobante tendrá una vigencia de dos años contados a partir de la fecha de aprobación de la asignación de folios, la cual es: dd/mm/aaaa”, misma que deberá ser impresa con letra no menor de 5 puntos.

Adicional a estos requisitos, los contribuyentes también debían cumplir con los siguientes requerimientos:

- Clave CIEC
- Firma Electrónica (FIEL) vigente
- Solicitar aprobación de folios vía internet
- Incorporar Código de Barras Bidimensional (CBB)
- Impresión de los comprobantes por medios propios del contribuyente o bien a través de un tercero.

En resumen, los comprobantes impresos con CBB, necesitaban contener 17 requisitos y 5 requerimientos para que tengan validez fiscal, y su presentación impresa debe ser como se observa en la ilustración No.6.

Ilustración No.6. Ejemplo de un comprobante fiscal impreso con CBB.

FACTURA					
1 RFC: CACE-830914-602			15 Folio: A 100		
2 Régimen: Persona Física con actividad empresarial y profesional					
3 ESPERANZA No. 16 COL. JACARANDAS CP 51530 TEL: 55 49 30 01 DELEGACIÓN IZTACALCO MÉXICO DF					
4 México, D.F. a _____					
NOMBRE: _____					
5 RFC CLIENTE: _____					
6	CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA	DESCRIPCIÓN	P. UNITARIO	IMPORTE
				7	
13			SUBTOTAL		
	8 TOTAL CON LETRA		10 IVA.		
			10 TOTAL		
	11 Método de Pago: EFECTIVO				
14	14 NÚMERO DE APROBACIÓN SICOFI: 12345678				
	12 NÚMERO Y FECHA DE DOCUMENTO ADUANERO: _____ ADUANA: _____ <i>(sólo aplica en la importación de mercancías respecto de las que realicen ventas de primera mano)</i>				
	16 La reproducción apócrifa de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales				
17	17 Este comprobante tendrá una vigencia de dos años contados a partir de la fecha de aprobación de la asignación de folios, la cual es: dd/mm/aaaa				
	9 Pago en una sola exhibición				

Fuente: SAT (2013)⁸

⁸ Para mayor información y detalle se puede consultar la siguiente página:

ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio FTP/publicaciones/comprobantesfiscales/Comprobantes_2011_2012.pdf

1.3. Comprobante fiscal digital, transición a la modernidad

En este capítulo, se analizan los requisitos que los comprobantes fiscales digitales han tenido desde la reforma que dio vida al comprobante digital en 2004 y los cambios posteriores hasta 2016 con toda la gama de complementos que deben usar los contribuyentes en sus operaciones para cumplir con la legislación en materia de emisión de comprobantes.

1.3.1. Definición del comprobante fiscal digital

Para continuar con el estudio de conceptos, es importante definir qué es un comprobante fiscal digital, aquí se mencionan algunos conceptos:

a) Comprobante Fiscal Digital: Es un documento digital con validez legal, que utiliza estándares técnicos de seguridad internacionalmente reconocidos, para garantizar la integridad, confidencialidad, autenticidad, unicidad y no repudio del documento (SAT, 2011).

b) Un Comprobante Fiscal Digital de acuerdo a las disposiciones fiscales, es el documento digital que se recibe al adquirir un bien, un servicio o usar temporalmente bienes inmuebles (GS1 México, 2010).

c) La representación digital de un documento llamado comprobante fiscal, mismo que debe ser generado, transmitido y resguardado utilizando medios electrónicos. (CCPES, 2009)

d) El cuarto párrafo del artículo 17-D del CFF, establece lo siguiente:

“Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.”

e) La factura electrónica, Comprobante Fiscal Digital (CFD o CFDI) es, en realidad, un archivo, tal como un escrito en Word, que podemos manejar desde nuestra computadora, y que tiene la misma validez que la de un impresor autorizado; ambas sirven para comprobar la realización de transacciones comerciales entre comprador y vendedor, ya sea por bienes o servicios y obliga a realizar el pago correspondiente, de acuerdo con lo establecido en la factura. Sin embargo, para efectos fiscales ésta debe cumplir con ciertos requisitos establecidos por el SAT, de la misma manera que los hay para las que están impresas (Arias Blanco, 2010).

1.3.2. Antecedentes del comprobante fiscal digital en México.

1.3.2.1. Impulsores de los comprobantes digitales en México.

Debido a las necesidades en México de una factura electrónica bajo un esquema legal que permitiera su implementación, aparece la inquietud en la iniciativa privada y algunos organismos, de crear un Comité de Factura Electrónica. Surge en 1997 la AMECE, que es la encargada de impulsar y desarrollar modelos de negocio basados en estándares, como la identificación mediante código de barras, factura electrónica, código electrónico de producto (EPC) y catálogo electrónico de productos (Syncfonía).

La asociación es miembro del GS1 Global, una organización privada global dedicada a la elaboración y aplicación de normas mundiales y soluciones para mejorar la eficiencia y visibilidad de las cadenas de abastecimiento, la oferta

y la demanda a nivel mundial y en todos los sectores⁹, y esto permite compartir nuevos desarrollos con diversos países como China, India, Brasil, Sudáfrica, entre otros; con la ventaja de hablar el mismo idioma y utilizar la misma información en sus procesos de negocio, el lenguaje GS1. El nombre de GS1 significa *Global System, Global Standard y Global Solution*, y "1" representa la posición número uno como sistema mundial de estándares, como único lenguaje para el comercio y los negocios de todo el mundo¹⁰.

Debido al creciente ambiente globalizado en que se desarrollan las empresas, la AMECE cambió su nombre a AMECE-GS1 México en enero de 2009, con el fin de obtener una imagen homologada a nivel internacional, con el respaldo de GS1, organismo encargado de administrar estándares a nivel mundial. Esto permitirá continuar con la labor de la asociación de desarrollar, administrar, promover y validar los estándares globales para la productividad, eficiencia y la integración de las empresas mexicanas en sus relaciones con otros países, utilizando el mismo sistema: GS1.

El AMECE diseñó un modelo que permitió identificar las modificaciones que se deberían hacer a las leyes para crear un marco jurídico, que de cómo resultado la correcta implementación de la factura digital. En mayo de 2004, el SAT, aprobó la factura electrónica como un medio de comprobación fiscal, (Arias Blanco, 2010) y se incorporan al CFF disposiciones que regulan el uso de medios electrónicos.

⁹Información rescatada el 21 de julio de 2012 en <https://hechoencu.wordpress.com/2008/04/06/la-asociacion-mexicana-de-estandares-para-el-comercio-electronico-amece/>

¹⁰ Ídem

1.3.2.2. México y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE).

La OCDE se formó en 1948 como la **Organización para la Cooperación Europea (OECE)**, para ayudar a administrar el *Plan Marshall* para la reconstrucción de Europa después de la Segunda Guerra Mundial . Inicio operaciones el 16 de abril de 1948 y más tarde, se extendió a los estados no europeos.

La OCDE, nació oficialmente el 30 de septiembre de 1961; es una Organización Internacional Intergubernamental que reúne a los países más industrializados, brindando a los gobiernos de los países miembros un marco en el que pueden discutir y elaborar políticas económicas, fiscales y sociales, y comparar experiencias dando soluciones a problemas comunes, teniendo como resultado una mejor comprensión de los efectos de las políticas nacionales para la comunidad internacional.

La OCDE, utiliza la información sobre una amplia gama de temas para ayudar a los gobiernos fomentar la prosperidad y combatir la pobreza mediante el crecimiento económico y la estabilidad financiera de los países miembros, garantizando que las consecuencias ambientales del desarrollo económico y social sean tomadas en cuenta. El Trabajo de la OCDE, se basa en el monitoreo continuo de los acontecimientos en los países miembros, incluye proyecciones regulares de la evolución económica a corto y medio plazo. La Secretaría de la OCDE recopila y analiza datos, y los comités se encargan de discutir la política con respecto a esta información, el Consejo toma las decisiones, y los gobiernos implementan las recomendaciones.

Los debates de la OCDE a nivel de comité, dan como resultado negociaciones que los países de la OCDE están de acuerdo, estableciendo las

reglas para la cooperación internacional. Se pueden crear acuerdos formales entre los países, como por ejemplo en la lucha contra la corrupción, sobre las modalidades de créditos a la exportación, o en el tratamiento de los movimientos de capital. Pueden nacer normas y modelos, por ejemplo en la aplicación de los tratados bilaterales en materia de impuestos, o recomendaciones, por ejemplo en cooperación transfronteriza en la aplicación de las leyes contra el *spam*¹¹. También puede dar lugar a directrices, por ejemplo, en el gobierno corporativo o prácticas ambientales. La OCDE está a la cabeza en la adopción de normas fiscales para la economía mundial.

Los países miembros son:

América del Norte:

- Canadá (1961), Estados Unidos (1961) y México a partir del año de 1994.
- Europa:
Alemania (1961), Austria (1961), Bélgica (1961), Dinamarca (1961), España (1961), Finlandia (1969), Francia (1961), Grecia (1961), Hungría (1996), Irlanda (1961), Islandia (1961), Italia (1961), Luxemburgo (1961), Noruega (1961), Países Bajos (1961), Polonia (1996), Portugal (1961), Reino Unido (1961), República Checa (1995), República Eslovaca (2000), Suecia (1961), Suiza (1961), Turquía (1961).
- Pacífico:

¹¹ Definición rescatada el 04 de enero de 2012 en: <http://definicion.de/spam/>

Se llama spam, correo basura o mensaje basura a los mensajes no solicitados, no deseados o de remitente no conocido (correo anónimo), habitualmente de tipo publicitario, generalmente enviados en grandes cantidades (incluso masivas) que perjudican de alguna o varias maneras al receptor.

Australia (1971), Japón (1973), Nueva Zelandia (1973), República de Corea (1996).

México firmó la Convención de la fundación de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo, el 18 de mayo de 1994, lo que comprometió su dedicación a la consecución de los objetivos fundamentales de la Organización.

Al igual que todos los países miembros, el gobierno mexicano mantiene una delegación permanente en la OCDE, formada por un embajador y diplomáticos. Como miembro del Consejo, el embajador de México, en consulta con sus compañeros, está de acuerdo en el programa de trabajo que se describe en el informe anual y establece el volumen del presupuesto anual, contribuciones que se evaluarán de acuerdo con el tamaño relativo de la economía de cada país, la OCDE ofrece a sus países miembros herramientas para analizar y controlar sus políticas económicas, sociales y ambientales y en materia fiscal (Bastidas y Pérez, 2005).

1.3.3 La Firma Electrónica

1.3.3.1 Antecedentes

En Roma, existía una ceremonia llamada *manufirmitio*, en donde los documentos después de haber sido leídos por su autor o el funcionario, eran extendidos sobre una mesa, se le pasaba la mano abierta por el pergamino como signo de aceptación, después de este acto se estampaba el nombre, signo, o una o tres cruces del autor (Acosta, 2000).

En la Edad Media, se utilizaba como firma la inscripción de una cruz añadiéndole letras, posteriormente en las clases nobles y privilegiadas se reemplazó esta práctica por la implantación de sellos.

Como se ha mencionado desde épocas antiguas para formalizar una relación jurídica entre el acto firmado y la persona que lo ha firmado, asentar la voluntad de asumir el contenido de un documento, y darle validez a un contrato o acto dando origen a derechos y obligaciones, se requería de la firma autógrafa.

La Real Academia de la Lengua Española define la firma como: "nombre y apellido o título de una persona que ésta pone con rúbrica al pie de un documento escrito de mano propia o ajena, para darle autenticidad, para expresar que se aprueba su contenido o para obligarse a lo que en él se dice". (Cuervo, 1998)

1.3.3.2 Características de la Firma

Para Reyes Kraff, citado por Cuervo Álvarez (1998), la firma autógrafa tiene las siguientes características:

Identificativa: Sirve para identificar quién es el autor del documento.

Declarativa: Significa la asunción del contenido del documento por el autor de la firma. Sobre todo cuando se trata de la conclusión de un contrato, la firma es el signo principal que representa la voluntad de obligarse.

Probatoria: Permite identificar si el autor de la firma es efectivamente aquél que ha sido identificado como tal en el acto de la propia firma.”

Debido al creciente empleo de nuevas tecnologías en todo el mundo, el comercio electrónico requiere de un elemento clave para dar validez jurídica a contratos, documentos mercantiles y operaciones comerciales realizados a través de medios electrónicos a nivel internacional, y así garantizar la seguridad en el envío de información, para lo cual las autoridades fiscales adoptaron como

herramienta la firma electrónica, remplazando así a la firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Para Del Peso Navarro, citado por Cuervo Álvarez (1998), la Firma Electrónica es una señal digital representada por una cadena de bits que se caracteriza por ser secreta, fácil de reproducir y de reconocer, difícil de falsificar y cambiante en función del mensaje y en función del tiempo, cuya utilización obliga a la aparición de lo que denomina fedatario electrónico o telemático que será capaz de verificar la autenticidad de los documentos que circulan a través de las líneas de comunicación, al tener no solamente una formación informática, sino también jurídica.

La firma electrónica puede ser de dos tipos:

- **Firma electrónica simple:** Consiste en algoritmos de encriptación a los datos, que permite que sean reconocibles por el destinatario, comprobar la identidad del remitente y la integridad del documento. (Cuervo, 1998)

Es decir, el emisor del mensaje cifrado cuenta con una clave pública, asignada por un organismo autorizado para tal fin, y por medio de dicha clave se cifra el mensaje, garantizando su integridad. El receptor del mensaje cifrado cuenta, asimismo, con otra clave, ésta ya privada, y que sólo él posee, por medio de la cual se logra que el mensaje no pueda ser descifrado por nadie más que por él.

- **Firma Electrónica Avanzada:** Al igual que la firma electrónica básica, es un conjunto de datos electrónicos para identificar al emisor de un mensaje y su integridad.

El SAT define **Firma Electrónica Avanzada (E.firma)**: Como un archivo digital que te identifica al realizar trámites por internet en el SAT e incluso en otras dependencias del Gobierno de la República. La e.firma es única, es un archivo seguro y cifrado, que tiene la validez de una firma autógrafa. Por sus características, es segura y garantiza tu identidad.¹²

La diferencia con la firma electrónica simple es que utiliza una clave pública (PKI), que permite el intercambio de información y la realización de transacciones de manera ágil y sencilla en línea y el uso de un certificado digital, utilizando mecanismos que otorgan certeza y seguridad técnica con los mismos efectos jurídicos que una firma autógrafa.

Características de la firma Electrónica Avanzada:

- Autenticación: Valida e identifica al firmante. Característica que a través de protocolos de criptografía asimétrica permiten la identificación del firmante mediante la verificación de las claves pública y privada.
- Confidencialidad: Sólo los involucrados conocen el contenido del mensaje.

Se garantiza la confidencialidad de la información enviada y recibida, asegurando, además, que no se producirá ningún acceso externo de personas no autorizadas a los datos enviados.

¹² Definición rescatada el 29 de enero de 2016 en: http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/fiel/Paginas/default.aspx

- **Integridad:** Asegurar la integridad de la información transmitida. Los datos enviados están totalmente protegidos, impidiendo a terceros poder acceder a los mismos, alterarlos, modificarlos o suprimirlos.

- **No repudio:** El remitente no pueda negar la emisión del mensaje. Esta característica, que se encuadra como una de las funciones de la firma electrónica, nos indica que en el supuesto de que una persona o institución genere cualquier tipo de información y envíe la misma a través de medios electrónicos y con firma electrónica acompañando al documento, el destinatario se queda con una prueba que garantiza que quien envía tal información es la persona firmante de la misma” (Barreto, 2011)

La ilustración No.7, citado por Barreto (2011), muestra las diferencias entre los tres tipos de firma:

Ilustración No.7. Diferencias de los tipos de firmas.

	Firma Autógrafa	Firma Electrónica Simple	Firma Electrónica Avanzada
Elementos formales			
La firma como signo personal.	●	●	●
El <i>animus signandi</i> , voluntad de asumir el contenido de un documento.	●	●	●
Elementos funcionales			
Identificación	●	●	●
Autenticación	●	●	●
Confidencialidad	X	●	●
Integridad	X	X	●
No repudio	X	X	●

Fuente: Barreto (2011)

La asamblea General de la Naciones Unidas, reconoció que las disparidades entre las leyes nacionales que regían el comercio internacional creaban obstáculos para la realización del buen desarrollo del mismo, fue el 17 de diciembre de 1966 establecida la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (CNUDMI), principal órgano jurídico del sistema de las Naciones Unidas en el ámbito del derecho mercantil, cuya función consiste en unificar y armonizar las reglas del comercio internacional (CNUDMI, 2012).

En el desarrollo del comercio electrónico se presentaron desafíos y oportunidades para las autoridades fiscales del mundo. Esto, a su vez, repercutió en la realización de transacciones comerciales a través de medios electrónicos, desplazando las operaciones a través de papel, para ello se requería de establecer una guía internacional para la regulación de las operaciones comerciales, para ello, la CNUDMI, aprueba en 1996 la Ley Modelo sobre Comercio Electrónico, complementada en 1998. (CNUDMI, 2002)

En México a partir del decreto del 29 de mayo de 2000, se reforman y adicionan en el Código Civil, Código de Comercio, Código Federal de Procedimientos Civiles y la Ley Federal de Protección al Consumidor, disposiciones que dan validez jurídica al Contrato y a documentos mercantiles realizados a través de medios electrónicos y las reglas para la conservación de los mismos (KRAFF, 2003).

Países como Francia, España, Alemania, Estados Unidos fueron los primeros en desarrollar tecnologías basadas en la Ley Modelo de la CNUDMI para las Firmas Electrónicas, aprobada el 12 de diciembre de 2001, junto con la Guía para la incorporación de la Ley Modelo al derecho interno, recomendando a los países que al formular sus leyes las tomen en cuenta para regular las técnicas modernas de autenticación, facilitando la utilización de la firma electrónica para dar validez a las transacciones internacionales, de manera que sea aceptable a

los países con distintos ordenamientos jurídicos, sociales y económicos, favoreciendo el creciente desarrollo del comercio electrónico (Bastidas y Pérez, 2005)

En el año 2004, en México se adicionan en el CFF las disposiciones legales que regularan la Firma Electrónica Avanzada. Sin embargo, es el Código de Comercio en Materia de Firma Electrónica (CCMFE) publicado el 29 de agosto de 2003 en el que se definen los conceptos para su aplicación, tales como:

- Certificado: “Todo mensaje de datos u otro registro que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de Firma Electrónica”.
- Datos de Creación de Firma Electrónica: “Son los datos únicos, como códigos o claves criptográficas privadas, que el firmante genera de manera secreta y utiliza para crear su Firma Electrónica, a fin de lograr el vínculo entre dicha Firma Electrónica y el Firmante”.
- Destinatario: “La persona designada por el Emisor para recibir el Mensaje de Datos, pero que no esté actuando a título de Intermediario con respecto a dicho Mensaje”.
- Emisor: “Toda persona que, al tenor del mensaje de datos, haya actuado a nombre propio o en cuyo nombre se haya enviado o generado ese mensaje antes de ser archivado, si éste es el caso, pero que no haya actuado a título de intermediario”.
- Firma Electrónica: “Los datos en forma electrónica consignados en un mensaje de datos, o adjuntados o lógicamente asociados al mismo por cualquier tecnología, que son utilizados para

identificar al firmante en relación con el mensaje de datos e identificar que el firmante aprueba la información contenida en el mensaje de datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la Firma autógrafa, siendo admisible como prueba en juicio”.

- Firma Electrónica Avanzada o Fiable: “Aquella Firma Electrónica que cumpla con los requisitos contemplados en las fracciones I a IV del artículo 97.

- Firmante: “La persona que posee los datos de la creación de la Firma y que actúa en nombre propio o de la persona a la que representa”.

- Intermediario: En relación con un determinado mensaje de datos, se entenderá toda persona que, actuando por cuenta de otra, envíe, reciba o archive dicho mensaje o preste algún otro servicio con respecto a él.

- Mensaje de datos: “La información generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o cualquier otra tecnología”.

- Prestador de Servicios de Certificación: “La persona o institución pública que represente servicios relaciones con Firma Electrónicas y que expide los Certificados, en su caso.”

- Sistema de Información: “Se entenderá todo sistema utilizado para generar, enviar, recibir, archivar o procesar de alguna otra forma mensajes de datos”.

- Titular del Certificado: “Se entenderá a la persona a cuyo favor fue expedido el Certificado”.

El 11 de enero de 2012, se publica en el Diario Oficial de la Federación la Ley de la Firma Electrónica Avanzada, para dar el sustento jurídico a los actos realizados por los Ciudadanos y las empresas ante los organismos del Gobierno Federal.

Durante las últimas décadas, se han dado cambios en los modelos económicos y comerciales esto debido a la implementación de nuevas tecnologías de información y comunicación esto ha repercutido en las relaciones comerciales del mundo.

Por un lado, los países han tenido que modificar los ordenamientos legales para adaptarlos a los nuevos cambios tecnológicos, por otro lado, las Administraciones Tributarias, han implementado programas para impulsar el cumplimiento voluntario de obligaciones, mediante esquemas de acceso a la información, y a servicios tributarios.

A nivel mundial organismos internacionales como la OCDE, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), el International Tax Dialogue (ITD), entre otros, han promovido entre países miembros y no miembros el uso apropiado de la tecnología y el desarrollo de programas que faciliten el cumplimiento de obligaciones fiscales (Bastidas y Pérez, 2005)

En México, a partir del año 2002 se realizaron cambios en materia fiscal, que permiten al SAT, fomentar el uso de la tecnología para la presentación de trámites y servicios tributarios, reduciendo cargas administrativas en el cumplimiento de obligaciones fiscales y reduciendo la evasión fiscal; muestra de esto fue la publicación de la RMF para 2002, en el DOF del 30 de mayo de ese

año, donde se establecen la presentación de los pagos provisionales vía internet en el Capítulo 2.14 y otras disposiciones en la materia en el Capítulo 2.16.

1.4. Requisitos de los Comprobantes Fiscales Digitales en las disposiciones fiscales.

1.4.1 Reforma fiscal del año 2004

En el año 2004, nace como opción para algunos contribuyentes emitir los comprobantes de las operaciones que se realicen mediante documentos digitales.

Esta opción es regulada por el CFF, en su artículo 29 párrafo nueve, donde señala que “las personas físicas y morales que cuenten con un certificado de firma electrónica avanzada vigente y lleven su contabilidad en sistema electrónico, podrán emitir los comprobantes de las operaciones que realicen mediante documentos digitales, siempre que dichos documentos cuenten con sello digital amparado por un certificado expedido por el SAT, cuyo titular sea la persona física o moral que expida los comprobantes”.

En la fracción II, indica que se deben incorporar en los comprobantes fiscales digitales que expidan los datos establecidos en las fracciones I, III, IV, V, VI Y VII del artículo 29-A del Código.

I. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que mantengan más de un local o establecimiento,

deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

III. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

IV. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

V. Valor unitario consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.

VI. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

VII. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Esta opción también es regulada en la Primera RMF para 2004, en las siguientes reglas:

En la regla 2.22.6 señala que para efectos del artículo 29, noveno y décimo párrafos del Código, las personas físicas y morales podrán emitir comprobantes fiscales digitales siempre que cumplan, además de los requisitos señalados en dicho artículo los siguientes:

I. Que los registros electrónicos que realice el sistema que utilice, apliquen el folio asignado por el SAT y en su caso serie, a los comprobantes fiscales digitales.

II. Que al asignarse el folio, y en su caso serie, el sistema electrónico en que se lleve la contabilidad efectúe simultáneamente el registro contable en las cuentas y subcuentas afectadas por cada operación.

III. Que el sistema electrónico en que se lleve la contabilidad tenga validaciones que impidan al momento de asignarse a los comprobantes fiscales digitales, la duplicidad de folios, y en su caso de series, asegurándose que los folios asignados correspondan con el tipo de comprobante fiscal digital, incluyendo aquellos que se expidan en operaciones con público en general.

IV. Que el mencionado sistema genere un archivo con un reporte mensual, el cual deberá incluir la firma electrónica avanzada del contribuyente, y contener la siguiente información del comprobante fiscal digital:

a) RFC del cliente. En el caso de comprobantes fiscales digitales globales que amparen una o más operaciones efectuadas con público en general, se deberán reportar con el RFC genérico XAXX010101000.

b) Serie.

c) Folio del comprobante fiscal digital.

d) Número de aprobación de los folios.

e) Fecha de emisión.

f) Monto de la operación.

g) Monto del IVA.

h) Estado del comprobante (cancelado o vigente).

V. Que se cumpla con las especificaciones técnicas previstas en el rubro C “Estándar de comprobante fiscal digital extensible” del Anexo 20 de la presente Resolución. El SAT, a través del Anexo 20¹³, podrá publicar los requisitos para autorizar otros estándares electrónicos diferentes a los señalados en la presente regla.

VI. Que genere sellos digitales para los comprobantes fiscales digitales, según los estándares técnicos y el procedimiento descrito en el rubro D “Generación de sellos digitales para comprobantes fiscales digitales” del Anexo 20 de la presente Resolución.

En la regla 2.22.7, señala que para los efectos de lo dispuesto en el inciso c), fracción III del artículo 29 del Código, los contribuyentes que generen y emitan comprobantes fiscales digitales, distintos de los expedidos al público en general, deberán presentar de manera mensual, información relativa a las operaciones realizadas con dichos comprobantes en el mes inmediato anterior. Dicha información se deberá presentar dentro del mes siguiente a aquel del que se informa. El sistema informático utilizado por los contribuyentes, deberá generar el archivo que contenga el reporte mensual, que deberá reunir las características técnicas a que refiere el rubro A del Anexo 20.

En la Regla 2.22.8 menciona que para efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de la fracción IV del artículo 29 del Código, las impresiones de los comprobantes emitidos, tendrán los mismos alcances y efectos que los comprobantes fiscales digitales que les dieron origen.

¹³ El Anexo 20, es el documento emitido por el SAT, donde se dan las características y especificaciones técnicas así como estándares, para la emisión de comprobantes digitales. Este anexo forma parte de la Resolución Miscelánea Fiscal.

Las impresiones de los comprobantes fiscales digitales deberán cumplir con los requisitos señalados en las fracciones I, II, III, IV, VI y VII del artículo 29-A del Código.

Además de los requisitos señalados en el párrafo anterior, también deberán cumplir con los siguientes:

- I. La cadena original con la que se generó el sello digital.
- II. Sello digital correspondiente al comprobante fiscal digital.
- III. Número de serie del certificado de sello digital.
- IV. Número de referencia bancaria y/o número de cheque con el que se efectúe el pago (opcional).
- V. La leyenda “Este documento es una impresión de un comprobante fiscal digital”.
- VI. Para los efectos de lo señalado en la fracción II del artículo 29-A del Código, se deberá incluir la serie en su caso.
- VII. Para los efectos de lo señalado en la fracción IV del artículo 29-A del Código, se tendrá por cumplida dicha obligación en los casos de comprobantes fiscales digitales globales que amparen una o más operaciones efectuadas con público en general, cuando en el mismo se consigne el RFC genérico XAXX010101000.

VIII. Para los efectos de lo señalado en la fracción VI del artículo 29-A del Código, se deberán incluir adicionalmente los montos de los impuestos retenidos en su caso.

IX. Unidad de medida, en adición a lo señalado en la fracción V del artículo 29-A del Código.

En la Regla 2.22.9, se señala que de conformidad con lo dispuesto por el tercer párrafo de la fracción IV del artículo 29 del Código, los contribuyentes que emitan y reciban comprobantes fiscales digitales, deberán almacenarlos en medios magnéticos, ópticos o de cualquier otra tecnología cumpliendo con los requisitos y especificaciones a que se refieren los rubros C y D del Anexo 20 de la RMF.

Los contribuyentes deberán mantener actualizado el medio electrónico, óptico o de cualquier otra tecnología, durante el plazo que las disposiciones fiscales señalen para la conservación de la contabilidad, así como tener y poner a disposición de las autoridades fiscales, un sistema informático de consulta que permita a las mismas, localizar los comprobantes fiscales digitales expedidos y recibidos, así como la revisión del contenido de los mismos.

La Regla 2.22.10 señalaba que para efectos de lo dispuesto en el artículo 17-E del Código, los contribuyentes podrán verificar la autenticidad de los acuses de recibo con sello digital que obtengan a través de la página de Internet del SAT (www.sat.gob.mx), en la sección "TU FIRMA", apartado "Verificación de acuses de recibo con sello digital", siguiendo las instrucciones que en el citado apartado se señalen.

- En la regla 2.22.11 se señalaba que para los efectos de la fracción II del artículo 29 del Código, se tendrá por cumplida la obligación a que se refiere la

fracción IV del artículo 29-A del citado Código, para aquellos comprobantes fiscales digitales globales que amparen una o más operaciones efectuadas con público en general, cuando en el mismo se consigne el RFC genérico XAXX010101000.

1.4.2. Reforma fiscal del año 2010

Para el año 2010, la reforma fiscal publicada el 7 de diciembre de 2009, los artículos 29 y 29-A del CFF, sufren modificaciones trascendentales, ya que manifiestan la eminente obligatoriedad de expedir comprobantes fiscales digitales por las operaciones realizadas.

Sin embargo, a través del Artículo Décimo Transitorio, fracción I, se prorroga esa obligatoriedad hasta el 1 de enero de 2011. Esta prórroga, origina que durante ese año, los contribuyentes puedan optar por dos esquemas de emisión de comprobantes digitales:

- a) Por medio propios: el contribuyente utiliza los folios que solicito al SAT y que le fueron asignados y autorizados, así como el número de serie, en el sistema electrónico contable que utiliza, el cual deberá registrar la fecha, hora, minuto y segundos exactos en que se genera el comprobante fiscal.

Este sistema debería generar el reporte mensual de los folios de comprobantes fiscales emitidos en un archivo que contendrá la FIEL del contribuyente, todos los certificados de sello digital estarán bajo el control y administración del contribuyente y una vez que optó por este esquema de emisión de CFD, no se podrá hacer uso de otro.

- b) Por un “Un Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales (PACFD): Un PACFD, es quien cuenta con la autorización del Servicio de Administración Tributaria para generar y procesar fuera del domicilio fiscal del quien lo contrate, los comprobantes para efectos fiscales por medios electrónicos y de manera 100% digital.

Este será quien tenga el control de los certificados digitales aunque también exista la opción de que el contribuyente los maneje. El control de los folios será uso exclusivo del PACFD y este será el encargado de generar el reporte mensual en formato .txt que mandará al contribuyente para que a su vez este lo remita al SAT.

El PACFD será quien genere el sello digital y el XML¹⁴, y deberá proporcionar una aplicación de consulta tanto para sus clientes como para el SAT, y los comprobantes que se generen llevan doble sello digital.

Los comprobantes fiscales digitales, además de cumplir con los requisitos que se indicaban en el artículo 29-A, fracciones I, III, IV, V, VI Y VII, del CFF, se le adicionaron por Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, los siguientes requisitos:

- Para dar cumplimiento al artículo 29, noveno y décimo párrafos del CFF, en la regla I.2.11.5 de la RMF 2010, se modificaron las siguientes fracciones:
 - La fracción II de los requisitos para emitir comprobantes fiscales digitales, queda de la siguiente manera:

¹⁴ Siglas en inglés de eXtensible Markup Language ('lenguaje de marcas extensible'), que permite definir la gramática de lenguajes específicos para estructurar documentos electrónicos grandes.

Que al asignarse el folio, y en su caso serie, se registre de manera electrónica y automática en la contabilidad, al momento de la emisión del comprobante fiscal digital la referencia exacta de la fecha, hora, minuto y segundo, en que se generó el comprobante fiscal digital conforme al formato señalado en el Anexo 20.

Tratándose de la emisión de comprobantes fiscales digitales en lugar distinto al domicilio, se considerará que se cumple con el requisito señalado en el párrafo anterior cuando se registre electrónicamente la información contable dentro del término de 24 horas siguientes a la generación del comprobante fiscal digital. Este registro deberá hacer referencia exacta de la fecha, hora, minuto y segundo en que se generó el comprobante fiscal digital conforme al formato señalado en el Anexo 20.

- La fracción IV inciso a), señala que en caso de comprobantes fiscales digitales que amparen operaciones efectuadas con clientes extranjeros, estas se podrán reportar mediante la elaboración de un solo comprobante global mensual, utilizando el RFC genérico: XEXX010101000.
- En la fracción IV inciso d) se debe señalar además del número de aprobación el año.
- En la fracción IV inciso e) se debe señalar además de la fecha la hora de emisión.
- Para efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de la fracción IV del artículo 29 del CFF, las impresiones de los comprobantes emitidos, se modificaron y adicionaron algunas fracciones en la regla I.2.II.4, quedando de la siguiente manera:

- En la fracción VII, se agrega que para operaciones con clientes extranjeros se deben reportar con el RFC genérico XEXX010101000.
- Se adiciona la fracción X, el número y año de aprobación de los folios.
- Se adiciona la fracción XI, monto de la tasa del impuesto trasladado.
- Se adiciona la fracción XII, hora, minuto y segundo de expedición.
- Para los efectos del artículo 29, fracción IV, tercer párrafo del CFF, se adicionó la regla I.2.II.2 que señalaba:

Los comprobantes fiscales digitales emitidos en los sistemas electrónicos de sucursales, locales, unidades de transporte, puestos fijos o semifijos, se generarán exclusivamente a partir del registro electrónico contenido en el sistema de facturación o punto de venta, debiendo de mantener almacenados temporalmente los comprobantes fiscales digitales y los registros electrónicos que les dieron origen y transmitirlos dentro del término que señala la regla I.2.11.5., fracción II, dejando evidencia de la fecha y hora de transmisión. El almacenamiento temporal, se deberá hacer como mínimo por un plazo de tres meses.

El SAT considerará que se cumple con los requisitos para almacenar los comprobantes fiscales digitales establecidos en esta regla, cuando los contribuyentes almacenen y conserven los citados comprobantes sujetándose estrictamente a lo dispuesto por la Secretaría de Economía en la Norma Oficial Mexicana No. 151 vigente (NOM-151), publicada en el DOF y mantengan en todo

momento a disposición del SAT los elementos necesarios para su verificación y cotejo.

- Se adicionó la regla I.2.11.7, que para los efectos del artículo 29, penúltimo párrafo del CFF la verificación de la autenticidad de los folios que se les hayan autorizado, así como la vigencia de los certificados de los sellos digitales que los soportan, podrá llevarse a cabo utilizando la página electrónica del SAT, cuando los contribuyentes así lo consideren.

1.4.3. Reforma Fiscal del año 2011.

A partir del 1 de enero de 2011, inicia el uso generalizado de los comprobantes digitales a través de un nuevo esquema contemplado en el Artículo 29 del CFF: CFDI.

El esquema vigente en 2010 de emisión de CFD por medios propios o por un tercero, solo queda disponible para los contribuyentes que en ese año ya habían optado por esta forma de emitirlos.

Las principales diferencias, contenidas en el CFF y la RMF 2011, con el esquema anterior son:

1. Emitir comprobantes digitales a través de la página de Internet del SAT.
2. Para la emisión de los CFDI, deberá utilizar a un Proveedor Autorizado de Certificación (PAC).

Estos proveedores se encargarán de recibir y validar el comprobante generado por el contribuyente y sellarlo con el certificado otorgado por


el SAT para devolverlo al contribuyente. Como en este proceso se genera e integra el folio y la información completa llega al SAT ya no será necesario solicitar rangos de folios ni enviar reporte mensual. Además, el PAC podrá ofrecer opcionalmente, el servicio de generación de la factura electrónica como se venían haciendo los PACFD hasta el 31 de diciembre de 2010.

3. El reporte y la solicitud de folios desaparece.
4. El comprobante digital deberá contener los siguientes requisitos:
 - a) Folio asignado por el SAT.
 - b) Fecha y hora de certificación.
 - c) Número de serie del certificado digital del SAT con el que se realizó el sellado.
 - d) Sello digital del SAT.
 - f) Número de serie del certificado digital del Emisor
 - g) CBB generado conforme al Anexo 20 de la RMF.
 - h) Cualquiera de las siguientes leyendas: “Este documento es una representación impresa de un CFDI” o “Este documento es una representación impresa de un Comprobante Fiscal Digital a través de Internet”.
 - i) Cadena original del complemento de certificación digital del SAT.

La representación impresa del CFDI, se muestra en la ilustración No.8:

Ilustración No.8. Ejemplo de un CFDI impreso bajo el esquema 2011.

EMISOR		FACTURA SERIE: CFDI FOLIO: 21663 FECHA EMISION: 26/08/2011 04:17:57 p.m. CERTIFICADO: 00001000000103066761 TIPO COMPROBANTE: INGRESO APROBACION: CFDI FECHA APROBACION: 25/03/2011
E.S. 4383	Cve. Pemex 0000106933	
ESTACION DE SERVICIO S DE RL DE CV PROLONGACION RIO PAPAGAYO 6301 COL. JARDINES DE SAN MANUEL PUEBLA C.P. 72570 PUEBLA,PUE PUEBLA R.F.C. ESU070925GLA		LUGAR EMISION
RECEPTOR		PROLONGACION RIO PAPAGAYO 6301 COL. JARDINES DE SAN MANUEL PUEBLA C.P. 72570 PUEBLA,PUE PUEBLA R.F.C. HECJ730504747
CLIENTE: 598 HERNANDEZ CARO JULIO CESAR PROLONGACION RIO PAPAGAYO 630 COL. JARDINES DE SAN MANUEL		

CONCEPTOS					
CANTIDAD	UNIDAD	CVE PEMEX	PRODUCTO	PRECIO	SUBTOTAL
40.000	Litros	32011	MAGNA	8.153103	326.12
TRESCIENTOS SETENTA Y SEIS PESOS 00/100 MN				SUBTOTAL	326.12
 EFFECTIVO CHEQUE TARJETA TRANSFERENCIA Pago en una sola exhibición				IVA 16%	49.88
				TOTAL	376.00

CERTIFICADO SAT 00001000000102508049
 FECHA CERTIFICACION 26/08/2011 04:18:43 p.m.
 FOLIO FISCAL 57F03366-55D1-4115-891A-BC1A62DEFAA9

VENTAS:
 3055115

CADENA ORIGINAL

||1.0|57F03366-55D1-4115-891A-BC1A62DEFAA9|2011-08-26T16:18:43|g7gkZVAKXJ4Vft04gJLlg/SFqcvPQhsVAVieVgJ6xFO7anhsbWRjMxCF7WRIWlo7Me+kgfm/XhFMBaRI+dAN+OHEKeOjpum5nLP9k1HXd49NBb0eSDg9cyq5tCEyLY7iseAvY3JdmIFrcKtspFijDfLYn/HO+5/clEVsuSrRow=[00001000000102508049]|

SELLO DIGITAL

g7gkZVAKXJ4Vft04gJLlg/SFqcvPQhsVAVieVgJ6xFO7anhsbWRjMxCF7WRIWlo7Me+kgfm/XhFMBaRI+dAN+OHEKeOjpum5nLP9k1HXd49NBb0eSDg9cyq5tCEyLY7iseAvY3JdmIFrcKtspFijDfLYn/HO+5/clEVsuSrRow=

SELLO SAT

hv1U1tuGdWz9lQmO4HL23xv1PXp1fRtVCgh9cVnn3W1XyBk4zM0ycnyDiS3oSSiC3kwAz3YCTP3ht1wEblqHicfA8Jlbi6a04QFRM67X8LHibSY6VvtrppNa5s7uO3NZIdAX9zb7YRYxyeJCE+moHBGL6+r1eTq6kISKihqjk=

ESTE DOCUMENTO ES UNA REPRESENTACION IMPRESA DE UN CFDI

Fuente: Elaboración propia con datos autorizados por el contribuyente.

1.4.4. Reforma fiscal del año 2012.

Para el año 2012, la reforma fiscal tuvo como uno de sus objetivos principales, unificar en un solo ordenamiento todos los requisitos que debe cumplir un comprobante fiscal. De esta manera, el Código Fiscal recopiló los 158 requisitos dispersos en diferentes leyes, reglamentos y reglas de carácter general.

El comprobante Fiscal, actualmente se le denomina CFDI o coloquialmente llamada Factura Electrónica.

Las principales características que debe tener una Factura Electrónica en 2012 de manera resumida son:

- I. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- II. Régimen Fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR.
- III. Sí se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan las Facturas Electrónicas.
- IV. Contener el número de folio asignado por el SAT.
- V. Sello digital del contribuyente que lo expide.
- VI. Lugar y fecha de expedición.
- VII. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- VIII. Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes, mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
- IX. Valor unitario consignado en número.
- X. Importe total señalado en número o en letra,
- XI. Señalamiento expreso cuando la prestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.

- XII. Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados, desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
- XIII. Forma en que se realizó el pago (efectivo, transferencia electrónica, cheque nominativo o tarjeta de débito, de crédito, de servicio o la denominada monedera electrónica, indicando al menos los últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente).
- XIV. Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Además debe contener los siguientes datos:

- a) Folio asignado por el SAT.
- b) Fecha y hora de certificación.
- c) Número de serie del certificado digital del SAT con el que se realizó el sellado.
- d) Sello digital del SAT.

Los CFDI cuentan con un elemento opcional llamado *Addenda*, que permite integrar información de tipo no fiscal o mercantil, en caso de requerirse. Esta *Addenda* debe incorporarse una vez que la factura haya sido validada por el SAT o el Proveedor de Certificación Autorizado (PAC) y se le hubiera asignado el folio.

Una “*Addenda*” es un elemento habilitador del comercio electrónico, el cual debe de encontrarse presente dentro de cada factura electrónica o CFDI

recibido regularmente por grandes cadenas comerciales, que son quienes la exigen para que la actividad comercial con ellas pueda existir, aclarando que el SAT no la requiere como elemento obligatorio, y no necesita de ningún sello o timbre, debido a que la información que contienen es estrictamente comercial, más no fiscal.

En sí, es un conjunto de textos identificables entre las partes, cliente y proveedor, los cuales permiten facilitar la diferenciación y ubicación de los CFDI 's para quien reciba la factura electrónica de acuerdo a la compatibilidad existente con los sistemas contables y/o de inventarios con los que cuente esta entidad, ya que una "addenda" no tiene contacto "humano" por decirlo de alguna manera¹⁵.

Asimismo, se deben cumplir las especificaciones técnicas establecidas en la Resolución Miscelánea Fiscal y su Anexo 20, a saber:

- Utilizar el estándar del comprobante fiscal digital a través de Internet extensible [XML] (esquema-comprobante.xsd).

- Contemplar las reglas para la generación del sello digital de las Facturas Electrónicas (CFDI).

La representación del Comprobante Fiscal en su formato XLM, quedaría como se muestra en la ilustración No.9:

¹⁵ Definición rescatada el 14 de julio de 2012 en: <http://www.facturaxion.com/announcements/que-es-una-addenda>.

Ilustración No.10. Ejemplo de una representación impresa de un CFDI en 2012

Factura Electrónica (CFDI)		Folio Fiscal:	
RFC: CRAC800914ER9		ad662d33-6934-459c-a128-bdf0393e0f44	
Régimen Fiscal: Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales		No de Serie del Certificado del CSD: 30001000000100000999	
		Fecha y hora de emisión: MÉXICO D.F. 2012-01-02T20:20:00	
RFC Receptor:			
CAUR390312S87			
Cantidad	Unidad de medida	Descripción del Producto	Honorarios
1	Servicio	Por concepto de: Asesoría Fiscal y Administrativa	\$2,000.00
Total con letra: Dos mil trescientos veinte pesos, 00/100 m. n.			IVA (16%): \$320.00
			Subtotal: \$2,320.00
			ISR Retenido:
			IVA Retenido:
Condiciones de Pago: UNA SOLA EXHIBICIÓN Forma de Pago: EFECTIVO			Total: \$2,320.00
Sello Digital del CFDI: t0Se+Ex/wvn33YIGwffmrJwQ31Crd7II9VcH63TGjHfxk5cfb3q9uSbDUGk9TXvo70ydOpikRVw+9B2Six0mbu3PjoPpO909oAYITrRyomdeUGJ4vmA2/12L86EJLWpU7vIt4cL8HpkEw7TOFhSdpzb/890+jP+C1adBsHU1VHc=			
Sello del SAT: j5bSpqM3w0+shGtlmqOwqy6+d659078ckfstu5vTSFa+2CVmJ6Awfr18x4yMLGBwk6ruYbjBIVURodEII6nJlHTTUyQV1cbRDG9kvvhaNAakxqaSOnOnOx79nHxqFPRVqgh10CsjocS9PZkSM2jz1uwlgaF0knf1g8pJDKLYwk=			
Cadena Original del complemento de certificación digital del SAT: 1.0 ad662d33-6934-459c-a128-bdf0393e0f44 2011-07-02T20:20:00 47Zj YyIk1MIEPzTxY3h57KYJnEXNae9VLmGAq3jGMePsDIeOF6XLWbrV2GL/2TX00vP2+YsPN+5UmyRdzMLZGEIESINQF9foINbIA487dWnCF5Uu0ikVpgHvpY7YoaA4IB1D/JWc+zntkgW+lg49WnIKyXiOLOIBOVuxckDb7EAx4= 12345678901234567890			
No de Serie del Certificado del SAT: 30001000000100000801			
Fecha y hora de certificación: 2012-01-02T20:20:10			
Este documento es una representación impresa de un CFDI			

Fuente: SAT (2011)¹⁷

¹⁷ Para ampliar información consultar la página:
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Documents/cfdi/CFDIRepresentImpresa.pdf

Por medio de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 publicada en el DOF del 7 de junio de ese año, la autoridad empieza a dar facilidades para dar cumplimiento a los requisitos de los comprobantes. Por ejemplo por la regla I.2.7.1.3. se da por cumplido el requisito de informar el Régimen Fiscal del contribuyente señalando en el espacio para tal efecto la expresión “No aplica”.

La regla I.2.7.1.12. pedía al contribuyente que, cuando la forma de pago se realizara por varias opciones, se señalaran todas las que conociera al momento de la expedición separándolas mediante comas. Sin embargo, también daba la facilidad de usar la expresión “No identificado” cuando no era posible conocer la forma o formas de pago, ni los 4 dígitos de las tarjetas, monedero o cuenta que se usaría para pagar.

También, ésta Segunda resolución daba la facilidad de emitir simultáneamente CFD y CFDI, siempre y cuando se cumplieran los requisitos para emitir cada tipo de comprobante. Esta facilidad se encontraba en la regla I.2.8.3.1.17. Para poder aplicar esta regla, el contribuyente ya debería estar emitiendo CFD de acuerdo a las leyes fiscales, y que continuaran emitiendo CFDI.

Con apenas año y medio de haber iniciado el cambio de emisión de comprobantes, la autoridad continuó realizando modificaciones a las disposiciones fiscales en “pro de la simplificación administrativa”, pero en realidad estos cambios provocaban confusión entre los contribuyentes.

El 12 de octubre, en el DOF se publica la tercera resolución de modificaciones a la resolución miscelánea fiscal, y en ella se derogan reglas que simplificaban el cumplimiento de varios requisitos de los comprobantes fiscales tales como:

- a) Régimen fiscal a señalar en la emisión de comprobantes fiscales (I.2.7.1.3.)
- b) Identificación de vehículo de persona física integrante de coordinado (I.2.7.1.4.)
- c) Identificación de forma de pago en el CFDI (I.2.7.1.12.)

Mediante la regla I.2.7.1.16. el SAT dejó de obligar a los contribuyentes a incorporar en los comprobantes los siguientes requisitos:

I. Régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR.

II. Identificación del vehículo que les corresponda, tratándose de personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente de conformidad con el artículo 83, séptimo párrafo de la Ley del ISR.

III. Número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable, tratándose de los comprobantes que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

IV. Clave vehicular que corresponda a la versión enajenada, tratándose de los comprobantes que expidan los fabricantes, ensambladores o distribuidores autorizados de automóviles nuevos, así como aquéllos que importen automóviles para permanecer en forma definitiva en la franja fronteriza norte del país y en los Estados de Baja California, Baja California Sur y la región parcial del Estado de Sonora.

V. *Forma en que se realizó el pago y últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente.*

Los contribuyentes que emitan CFDI o CFD y apliquen la facilidad contenida en esta regla, señalarán en los apartados designados para incorporar dichos requisitos, la expresión NA o cualquier otra análoga, y cuando resulte aplicable, no incluirán el complemento respectivo.

Los contribuyentes también podrán señalar en los apartados designados para incorporar los requisitos previstos en las fracciones anteriores, la información con la que cuenten al momento de expedir los comprobantes respectivos.

Las facilidades previstas en esta regla serán aplicables a los comprobantes fiscales expedidos desde el 1 de enero de 2012.

En esta resolución la autoridad también lanzó una aplicación en su portal, la cual buscaba que los contribuyentes emitieran CFDI sin necesidad de remitirlos a un proveedor de certificación de CFDI autorizado. Esta herramienta la llamó “Servicio de Generación de Factura Electrónica (CFDI) ofrecido por el SAT”, misma que se encontraba en la página de Internet. Esta facilidad estaba en la regla I.2.7.1.17.; esta aplicación no era para CFD.

Con este esquema se esperaba que a partir de 2012, el número de contribuyentes que usaran comprobantes digitales, pasara del 60 al 80%. Según cifras del SAT, de enero de 2005 a septiembre de 2011 se reportó el uso de más de 2,300 millones de facturas electrónicas. Se esperaba que para 2012 se emitieran más de 4,300 millones.

Este crecimiento estimado del uso de la factura electrónica, de acuerdo a la apreciación del SAT, demostraría los beneficios en ahorro de costos y

simplificación administrativa que este instrumento trae para los contribuyentes. Además existen otros beneficios como la agilización de devoluciones o la detección expedita de facturas falsas.

1.4.5. Reforma fiscal del año 2013.

Es importante mencionar, que las facturas hechas en papel por el “impresor autorizado” han dejado de existir a partir del año 2013.

Los esquemas de facturación contemplados en este año son de tres tipos de comprobantes:

- Comprobante Impreso con Código de Barras Bidimensional
- Comprobante Fiscal Digital
- Comprobante Fiscal Digital por Internet

En la ilustración No.11 se muestran las características de cada esquema de facturación vigente.

Ilustración No.11. Características de los esquemas de facturación vigentes en 2013

	CFD	CFDI	CBB
Comienza a facturar	2010	2011	2011
Facturación anual	Indistinto	Mayor a 4 mdp	Menor a 4 mdp
Folios	SI	NO	SI
Timbre Digital	NO	SI	NO
Cadena Original	SI	SI	NO
Sello Digital	SI	SI	NO
Sello Digital SAT	NO	SI	NO
CBB	NO	SI	SI
Control de la información	NO	SI	SI
Informa directamente al SAT (máx. 72 hrs)	NO	SI	NO
Medio de facturación	Electrónico- Medios propios, PAC	PAC	Imprenta, Medios Propios

Fuente: FACTURAXION (2013)

Conforme al artículo 29 del CFF vigente para 2013, todos los contribuyentes están obligados a emitir CFDI, no obstante, se otorgaron facilidades y conforme a la regla I.2.8.I.I. de la Resolución Miscelánea Fiscal de ese mismo año, los contribuyentes obligados a emitir factura Electrónica a través de Internet o CFDI, son aquellos que en el ejercicio anterior, tuvieron ingresos anuales superiores a cuatro millones de pesos, o bien cuando en el ejercicio 2013 rebasen ese monto, están obligados a emitir CFDI a partir del mes inmediato siguiente.

Los contribuyentes obligados a emitir Comprobantes Fiscales Digitales deben cumplir con las obligaciones señaladas en el artículo 29 del CFF:

- I. Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.

- II. Tramitar certificado para el uso de sellos digitales.
- III. Cumplir con los requisitos del artículo 29-A del CFF
- IV. Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital, con el objeto de que éste proceda a:
 - a) Validar el cumplimiento de los requisitos del artículo 29-A del CFF.
 - b) Asignar el folio del comprobante fiscal digital.
 - c) Incorporar el sello digital del Servicio de Administración Tributaria.
- V. Entregar o enviar a sus clientes el comprobante fiscal digital a más tardar dentro de los tres días siguientes a aquél en que se realice la operación y, en su caso, proporcionarles una representación impresa del comprobante fiscal digital cuando les sea solicitado. El SAT determinará, mediante reglas de carácter general, las especificaciones que deberá reunir la representación impresa de los comprobantes fiscales digitales.
- VI. Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Los contribuyentes que deduzcan o acrediten fiscalmente con base en los comprobantes fiscales digitales, incluso cuando éstos consten en representación

impresa, podrán comprobar su autenticidad consultando en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si al momento de la emisión del comprobante fiscal digital el certificado que ampare el sello digital se encontraba vigente y registrado en dicho órgano desconcentrado.

Los requisitos que deberán contener los comprobantes fiscales digitales conforme a lo que señala el artículo 29-A del CFF, son los siguientes:

- I. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien lo expida y el régimen fiscal en que tributen.
- II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.
- III. El lugar y fecha de expedición.
- IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante regla de carácter general, los comprobantes fiscales que se expidan en estos términos serán considerados como comprobantes fiscales simplificados por lo que las operaciones que amparen se entenderán realizadas con el público en general y no podrán acreditarse o deducirse las cantidades que en ellos se registren.

- V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
- VI. El valor unitario consignado en número.
- VII. El importe total consignado en número o letra.
 - a) Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante fiscal se señalará dicha situación, se indicará el importe total de la operación, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente, y en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
 - b) Cuando la contraprestación se pague en parcialidades, se emitirá un comprobante fiscal por el valor total de la operación de que se trate en el que se indicará tal situación y se expedirá un comprobante fiscal por cada parcialidad.
 - c) Señalar la forma en que se realizó el pago, indicando al menos los últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente.
- VIII. Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancía de importación.

En la Regla 1.2.7.1.4 de la RMF para 2013 señala que los contribuyentes no estarán obligados a incorporar en los comprobantes fiscales que emitan, la información relativa a los siguientes requisitos:

I. Régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR.

II. Identificación del vehículo que les corresponda, tratándose de personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente.

III. Número de cuenta predial del inmueble de que se trate, tratándose de los comprobantes que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

IV. Clave vehicular que corresponda a la versión enajenada, tratándose de los comprobantes que expidan los fabricantes, ensambladores o distribuidores autorizados de automóviles nuevos.

V. Forma en que se realizó el pago y últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente.

Los contribuyentes que emitan CFDI o CFD y apliquen la facilidad contenida en esta regla, señalarán en los apartados designados para incorporar dichos requisitos, la expresión NA o cualquier otra análoga, y cuando resulte aplicable, no incluirán el complemento respectivo.

Los contribuyentes también podrán señalar en los apartados designados para incorporar los requisitos previstos en las fracciones anteriores, la información con la que cuenten al momento de expedir los comprobantes respectivos.

Conforme a lo que señala el artículo 29-B del CFF, para los contribuyentes que no excedan de cierto monto de ingresos, podrán optar por otras formas de comprobación fiscal.

- I. Comprobantes fiscales en forma impresa por medios propios o a través de terceros, tratándose de contribuyentes que en el último ejercicio fiscal hubieran obtenido para efectos del ISR ingresos acumulables iguales o inferiores a \$ 4,000,000.00.
- II. Los estados de cuenta impresos o electrónicos que expidan las entidades financieras, siempre que en este se consignen los impuestos que se trasladan desglosados por tasa aplicable.

1.4.6. Reforma fiscal del año 2014.

Desde 2005, se transitó de manera gradual a un nuevo esquema de facturación más simplificado, eliminando la facturación en papel a través de un impresor autorizado, que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2012 y el Comprobante Fiscal Digital, vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, y que solo para algunos contribuyentes se otorgó la facilidad de utilizarlo hasta marzo de 2014.

Conforme al artículo cuadragésimo cuarto transitorio de la RM publicada el 30 de diciembre de 2013, para los efectos del artículo 29, primer y último párrafo del CFF, las personas físicas que en el último ejercicio fiscal declarado hubieran obtenido para efectos del ISR, ingresos acumulables iguales o inferiores a \$500,000.00, podrán continuar expidiendo hasta el 31 de marzo de 2014, comprobantes fiscales en forma impresa o CFD, según corresponda al esquema de comprobación que hayan utilizado en 2013, en términos de la reglas I.2.8.1.1. y I.2.8.3.3.1.12. de la RMF para 2013, siempre que el 1 abril de 2014 migren al esquema de CFDI.

Los contribuyentes que opten por esta facilidad, no estarán obligados por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de marzo de 2014, a expedir CFDI por las remuneraciones que efectúen por los conceptos señalados en el Capítulo I del Título IV de la Ley del ISR, ni por las retenciones de contribuciones que efectúen, en términos de las reglas I.2.7.5.1. y I.2.7.5.3. de la presente Resolución, respectivamente.

Es así que para abril de 2014, la expedición de CFDI es obligatoria para todos los contribuyentes. El especialista de la Asociación Mexicana de Proveedores Autorizados de Certificación (Amexipac), Jorge López señala que "La particularidad de este modelo es que los elementos de seguridad se verifican a través de Internet de forma inmediata con el SAT, lo que no pasa con otros esquemas de facturación"¹⁸.

El uso de comprobantes fiscales digitales por internet se extiende a todas las operaciones que realizan los contribuyentes, empleándolos también para las retenciones de contribuciones que efectúen.

Para el año 2014 las principales reformas en materia de comprobantes fiscales se pueden mencionar las siguientes:

Conforme al artículo 29 del CFF además de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que se perciban, también se expedirán por las retenciones de contribuciones que efectúen. Deberán solicitar comprobante fiscal las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o les hubieren retenido contribuciones.

¹⁸ Comentario rescatado el 29 de enero de 2016 en <http://www.cnnexpansion.com/emprendedores/2013/08/07/el-abc-para-emitir-facturas-electronicas>

Otro cambio importante que se da, es la reforma en la fracción V del artículo 29 del CFF, quedando de la siguiente forma: “Una vez que al comprobante fiscal digital por Internet se le incorpore el sello digital del Servicio de Administración Tributaria o, en su caso, de proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales, deberán entregar o poner a disposición de sus clientes, a través de los medios electrónicos que disponga el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet y, cuando les sea solicitada por el cliente, su representación impresa, la cual únicamente presume la existencia de dicho comprobante fiscal.

En el año 2014 se presentaron reformas, adiciones, o textos que dejaron de estar vigentes, en cuanto a los requisitos de los comprobantes fiscales digitales señalados en el artículo 29-A del CFF, de los cuales se pueden mencionar los siguientes:

- En la fracción IV, deja de estar vigente el texto: los comprobantes fiscales que se expidan en estos términos serán considerados como comprobantes fiscales simplificados por los que las operaciones que amparen se entenderán realizadas con el público en general y no podrán acreditarse o deducirse las cantidades que en ellos se registren.

- En la fracción VII inciso b), se modifica quedando de la siguiente forma: Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, los

cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación, señalando además, el valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuesto trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.

- En la fracción VII inciso c), indicaba que se debía señalar la forma en que se realizó el pago, y el texto que deja de estar vigente es el siguiente: indicando al menos los últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente.

Los artículos 29-B, 29-C y 29-D del CFF son derogados, y con la derogación del artículo 29-B, se deja fuera la opción de otras formas de comprobación fiscal, como comprobantes fiscales en forma impresa por medios propios o a través de terceros, los estados de cuenta impresos o electrónicos y los comprobantes fiscales emitidos conforme a las facilidades administrativas.

Al derogarse el artículo 29-C del CFF, se deja sin efectos la obligación de expedir comprobantes fiscales simplificados, como son los comprobantes emitidos por máquinas registradoras o de comprobación fiscal, o los comprobantes fiscales impresos por medios propios, por medios electrónicos o a través de terceros. En el artículo 29-D se encontraba señalada la documentación que se debía acompañar en el transporte de mercancía.

Este cambio histórico, implicó la emisión de varios tipos de comprobantes tales como:

- CFDI por comisionistas
- CFDI de centros cambiarios y casas de cambio

- CFDI por transporte de mercancías
- CFDI de estados de cuenta bancario
- CFDI en operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles celebradas ante notario
- CFDI de nómina
- CFDI de donatarias
- CFDI para aerolíneas
- CFDI de monederos electrónicos, entre otros.

Para facilitar la expedición de comprobantes fiscales para personas físicas y morales, el SAT desarrolló dos aplicaciones, una llamada “Mis cuentas” y “Servicio de Generación de Factura Electrónica”, estos servicios son gratuitos y fueron creados para contribuyentes con poca capacidad económica y administrativa. De esta manera el SAT buscó garantizar así, el principio de proporcionalidad en la atención y en los servicios que se proporcionan.

1.4.7. Reforma fiscal del año 2015.

En el año 2015, no hubo cambios significativos en el esquema de emisión de comprobantes fiscales. Lo único relevante fue la obligación de emitir CFDI que amparaban retenciones e información de pagos. Esta obligación ya estaba contemplada en la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014 (Regla I.2.7.5.4.), pero fue hasta 2015 cuando se actualizó el Anexo 20 para agregarle el apartado II “Del comprobante fiscal digital por internet que ampara retenciones e información de pagos” en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada el 14 de mayo de ese año en el DOF con las especificaciones técnicas para poder emitir estos comprobantes.

Los complementos propios del documento electrónico de retenciones e información de pagos durante 2015 eran:

- Timbre Fiscal Digital.
- Enajenación de acciones.
- Dividendos.
- Intereses.
- Arrendamiento en fideicomiso.
- Pagos a extranjeros.
- Premios.
- Fideicomiso no empresarial.
- Planes de Retiro.
- Intereses Hipotecarios.
- Operaciones con derivados.
- Sector Financiero (SAT,2015)

También en 2015, se agregaron tres complementos más para CFDI adicionales a los ya existentes, tales fueron:

- Servicios parciales de construcción.
- Renovación y sustitución de vehículos
- Certificado de destrucción
- Obras de arte plásticas y antigüedades

1.4.8. Reforma fiscal del año 2016.

Desde Finales de 2015 el SAT empezó a preparar a los contribuyentes sobre posibles e inminentes cambios en la emisión de CFDI para el ejercicio 2016.

A través de su evento “Nuevos Servicios Digitales SAT” Expo Feria 2015 realizada en el mes de diciembre, la autoridad empezó a difundir los cambios en la emisión de comprobantes digitales que tenía planeados para el año 2016¹⁹.

Entre los cambios anunciados estaban:

- Nuevos complementos de CFDI
- Desaparición del CFDI de nómina
- Nueva versión del Anexo 20 y CFDI v3.3

Los cambios que se concretaron finalmente son:

- **Complemento INE²⁰:** Este complemento será utilizado por todos los contribuyentes que vendan, enajenen, arrenden o proporcionen bienes o servicios de manera onerosa a los Partidos Políticos y Asociaciones Civiles (tratándose de aspirantes y candidatos independientes), el mismo deberá incorporarse en todos los CFDI que emitan a favor de dichos partidos y asociaciones, derivados de gastos realizados de la operación ordinaria, precampañas y campañas, la obligatoriedad del uso de este complemento estaba contemplada a partir del 1 de mayo, pero por actualización de versión se pospuso para el 1 de septiembre. (SAT,2016)
- **Complemento de pagos:** De acuerdo a la regla 2.7.1.35. de la Tercera resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea

¹⁹ Para mayor información, consultar la página: <http://www.sat.gob.mx/ExpoFeriaServiciosDigitales/Paginas/default.htm>

²⁰ INE, siglas del Instituto Nacional Electoral

Fiscal de 2016, cuando las contraprestaciones no se paguen en una sola exhibición, se emitirá un CFDI por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y posteriormente se expedirá un CFDI por cada uno de los pagos que se efectúen, en el que se deberá señalar “cero pesos” en el monto total de la operación y como “método de pago” la expresión “pago” debiendo incorporar al mismo el “Complemento para pagos”.

- **Complemento CFDI Comercio Exterior:** Este complemento será utilizado por los contribuyentes que exporten mercancías en definitiva con la clave de pedimento “A1” que son objeto de enajenación en términos del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con la regla 2.7.1.22. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, en relación con la Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, reglas 3.1.35. y 3.1.36., también vigentes; y servirá para incorporar la información del tipo de operación, datos de identificación fiscal del emisor, receptor o destinatario de la mercancía y la descripción de las mercancías exportadas.
Cabe señalar que la vigencia de este complemento inicia a partir del 1 de marzo de 2017, de conformidad con lo dispuesto por el Artículo Único fracción I de la Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, sin embargo, aquellos contribuyentes que así lo deseen, podrán hacer uso del mismo antes de la fecha señalada.
- **Complemento de Nómina:** Este complemento ya se venía utilizando desde el año 2014, sin embargo el SAT consideró necesario realizar ajustes a su estructura técnica para recabar

mejor la información referente al pago de sueldos y salarios y conceptos asimilados por parte de los patrones, así como simplificar el cumplimiento de obligaciones en materia de declaraciones informativas. Este nuevo complemento, llamado por el SAT “Nómina Digital”, será obligatorio desde el 1 de enero de 2017. Los objetivos principales de este complemento es disminuir las incongruencias en la información, la validación del RFC del receptor y eliminar la Declaración Informativa de Sueldos y salarios 2017. (SAT,2016)

- **Nuevo Anexo 20 y versión 3.3. del CFDI:** Los cambios esperados en el Anexo 20 con la especificación de la versión 3.3. del CFDI no se llevaron a cabo durante 2016. Y no fue, sino hasta el 5 de diciembre de ese año, que en el portal del SAT se publicó de manera anticipada las especificaciones técnicas de dicha versión y que sería obligatoria a partir del 1 de julio de 2017²¹, por lo que la versión 3.2. seguiría vigente hasta el final del año y durante el primer semestre de 2017.

1.4.9. Reforma fiscal del año 2017

Para el año 2017 la dinámica de los cambios en la emisión de CFDI y sus complementos ha continuado, pero con algunas adecuaciones en las fechas de inicio de vigencia. Y de los cuales a continuación se detallan.

- **Complemento de Nómina:** Este complemento es obligatorio desde el 1 de enero, sin embargo, a través del artículo transitorio Trigésimo

²¹ Para mayor información de esta actualización de la información consultar la página: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/default.aspx

primero de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, se otorga la facilidad de expedir los CFDI por las remuneraciones que cubren a sus trabajadores o a contribuyentes asimilados a salarios durante el primer trimestre del ejercicio conforme al complemento de nómina versión 1.1, debiendo reexpedirlos a más tardar el 01 de abril de 2017 conforme al complemento de nómina versión 1.2. (SAT, 2016)

- **Complemento CFDI Comercio Exterior:** De acuerdo a lo dispuesto por el Artículo Único fracción I de la Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, este complemento debía entrar en vigor el 1 de marzo, aunque la misma regla mencionaba que los contribuyentes que quisieran aplicarlo antes de esa fecha lo podían hacer. Sin embargo, a través de un comunicado publicado en la página electrónica del SAT el 24 de febrero de 2017²², se da a conocer de manera anticipada la publicación de la Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior, y la cual mediante su artículo único se ofrece un mecanismo de transición para poder cumplir con esta obligación, el cual entró en vigor el 01 de marzo.

Este mecanismo de transición menciona: Para el despacho de mercancías durante 2017, se debe atender a lo siguiente:

1. Aquellos exportadores que ya concluyeron la implementación del complemento (versión 1.0 ó 1.1), podrán utilizar la factura electrónica con complemento de comercio exterior y el pedimento, declarando en este último el folio fiscal de la factura.

²² Para mayor información del comunicado, consultar la página: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/complemento_comercio_exterior.aspx

2. Aquellos exportadores que no han concluido la implementación del complemento en cualquiera de sus versiones, podrán utilizar la factura electrónica (sin complemento), el acuse de valor (antes COVE) y el pedimento, declarando en éste último, el folio de ambos documentos (factura electrónica y acuse de valor).

- **Nuevo Anexo 20 y versión 3.3 del CFDI:** La tan esperada versión 3.3. del CFDI anunciada desde diciembre de 2015 y que no se concretó en 2016, se volvió realidad el 10 de enero mediante la publicación del Anexo 20 de la RMF para 2017, y será obligatorio a partir del 1 de julio. En opinión de algunos expertos, “esta evolución del CFDI tiene como misión fomentar la calidad de la información contenida en los mismos para permitir una explotación más efectiva, abriendo la puerta para futuras simplificaciones de trámites o eliminación de reportes” (EDICOM, 2017).

Se destacan los siguientes cambios para la versión 3.3. del CFDI:

- Se aplicarán nuevas reglas de validación para comprobar la coherencia de los datos y evitar posibles errores.
- Se emplearán 23 catálogos para mejorar la precisión de los datos, algunos aceptados internacionalmente. A través de ellos se designará la información de determinados campos.
- La información existente se integrará con el proceso de facturación, de modo que en la presentación de las declaraciones algunos campos se presentarán pre-llenados (EDICOM, 2017).

En términos generales estos han sido los cambios realizados en el CFDI y sus complementos hasta el 1 de marzo de 2017.

1.5. Los comprobantes fiscales y la evasión fiscal.

En México, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en la fracción IV del artículo 31, “Son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

El Estado obtiene recursos financieros para lograr solventar el gasto público, a través de la recaudación de contribuciones o de deuda pública interna o externa. Es en base a este fundamento donde nace la relación tributaria entre la autoridad y el ciudadano (Hinojosa, 2008).

1.5.1 Evasión Fiscal.

Las disposiciones específicas en las cuales se determinan al sujeto, objeto, base y tasa, son las leyes fiscales, por lo que cada persona moral o física tiene la obligación de sujetarse a las mismas. Por consiguiente, al mostrar una conducta contraria, escurridiza y no cumplir intencionalmente con las obligaciones que en materia fiscal le corresponden, se observaría una evasión en el pago de las contribuciones.

Para efectos de este estudio se pueden mencionar algunas definiciones de evasión fiscal:

- Acción de evadir el pago de los impuestos, lo cual constituye el delito de defraudación a la Hacienda Pública. Consiste en ocultar ingresos, simular

gastos deducibles, con el fin de evitar el pago de las contribuciones que por ley le correspondan a un contribuyente²³.

- Es el no pago de una contribución; no hacer el pago de una contribución es equivalente a eludir el deber de cubrirla. Se trata de la violación de la ley que establece la obligación de pagar al fisco lo que este órgano tiene derecho de exigir. (Rodríguez, 2011)

Desde el punto de vista de los ciudadanos, es común que las personas no hagan el pago de sus obligaciones tributarias, lo ven como un mal necesario, del cual se desconoce o se niega su utilidad y fin, no visualizan el beneficio que puede dar el pago de impuestos, y aun sabiendo que al no pagar impuestos se está evadiendo una obligación, establecida en la Constitución Política, y no consideran que sea reciproca esta obligación, ya que el derecho de cobrar (recibir) es únicamente de la autoridad y el de pagar (dar) es sólo del contribuyente.

“Contribuir es sinónimo de cooperar, ayudar, apoyar, aportar, pero cuando no es claro para qué se está cooperando, a quien se está ayudando, porque se está apoyando y para qué se aporta, se pierde el objetivo de financiar a un ente que en teoría opera para el bien común” (Hinojosa, 2008)

En México debido a la experiencia negativa de la gestión pública sobre los recursos financieros del erario, al alto índice de corrupción, la poca eficiencia del gasto, y las inequidades en la aplicación de la ley, que se han dado desde hace algunas décadas, propiciaron una cultura de incumplimiento fiscal (Hinojosa, 2008).

El País funciona gracias a la hacienda pública, y ésta a su vez con los tributos de los ciudadanos obligados a ello; por esta razón, es necesario que la

²³ Definición rescatada el 4 de febrero de 2012 en <http://www.definicion.org/evasion-fisca>

actividad de recaudación de las contribuciones se lleve a cabo en forma satisfactoria y eficiente. Para esto, el Estado debe cumplir y hacer cumplir las leyes fiscales, siendo esta una buena parte de su función (Artículo 1, CFF), esto justifica que el fisco actúe de manera permanente para evitar la evasión, haciendo campañas constantes en este sentido.

Debido a que las necesidades del Estado son permanentes, y este no puede dejar de gobernar, tampoco puede suspender el cobro de las contribuciones. La obligación de aportar a la Hacienda Pública, nos corresponde a todos los que estamos en la posibilidad de hacerlo; ya que todos los ciudadanos somos beneficiarios de los servicios públicos, se puede decir, que quien recibe tales beneficios y no colabora, es catalogado como enemigo social (Rodríguez, 2011).

1.5.2 Defraudación Fiscal

Los ciudadanos al no pagar de manera intencional las contribuciones que le corresponden, estarán cometiendo un delito. El contribuyente al incumplir con el pago de sus obligaciones fiscales, y obtener un beneficio que no le corresponde, incurre en el delito de defraudación fiscal, causando un daño económico en las Finanzas Públicas. (Sánchez y Sánchez, 2005)

El delito de defraudación fiscal se encuentra establecido en el artículo 108, primer párrafo del CFF: “Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita ya sea total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio con perjuicio del Fisco Federal” (Barajas, Campos, *et .al.* 2011).

1.5.3 Elusión fiscal

La elusión de impuestos hace referencia a las conductas de los contribuyentes frente a la norma fiscal en la que éste se aprovecha de las lagunas o de las imperfecciones de las leyes para disminuir o eliminar la carga fiscal, utilizando estrategias permitidas por la misma ley o los vacíos de esta, evitando el pago de impuestos. En cambio, la evasión fiscal trae aparejada una actitud del contribuyente frente a la capacidad del fisco para detectar y sancionar una conducta omisiva, utilizando maniobras para evitar el pago de impuestos violando la ley.

Durante muchos años el desarrollo del sistema impositivo se vio inhibido por un mal sistema político mexicano, que además de no permitir a las instituciones la buena fiscalización, impedían el planteamiento de soluciones de recaudación rápida y equidad impositiva, manteniendo una estructura tributaria extremadamente débil (Bergman, 2002).

Durante los últimos años, se han llevado a cabo importantes esfuerzos para hacer más eficientes los procesos de atención al contribuyente, siendo estas encaminadas a la utilización e implementación de sistemas de tecnología, permitiendo a la autoridad intercambiar información y generando base de datos disponibles para los contribuyentes, siendo algunos instrumentos los siguientes:

1) Contraseña (antes llamada Clave de Identificación Electrónica Confidencial "CIEC")

La contraseña es una clave que se utiliza para el acceso a diversas aplicaciones y servicios que brinda el SAT a través de su página de internet.

2) E.firma, primero llamada Firma Electrónica Avanzada (FEA) y posteriormente solo Firma Electrónica.

La e.firma es un archivo digital que identifica al contribuyente para realizar trámites por internet en el SAT e incluso en otras dependencias del Gobierno.

La e.firma es única, es un archivo seguro y cifrado, que tiene la validez de una firma autógrafa, y utiliza una tecnología que permite codificar y encriptar información para que se reciba en forma íntegra y segura.

3) Medios de pago de las contribuciones

Aceptar como medios de pago los cheques certificados o de caja y la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación

4) Declaraciones mensuales y anuales vía internet

Implementar el sistema de envío de declaraciones mensuales y anuales por vía internet, reduciendo los errores en cálculos.

5) Comprobantes digitales

El artículo 29 del Código Fiscal de la Federación establece que las personas físicas y morales que cuenten con un certificado de Firma Electrónica Avanzada vigente, podrán emitir los comprobantes de las operaciones que realicen y de las retenciones que efectúen, mediante documentos digitales a través de la página de Internet del SAT, siempre que dichos documentos cuenten con sello digital amparado por un certificado expedido por la autoridad, cuyo titular sea el propio contribuyente.

1.5.4 La no expedición de comprobantes

La evasión fiscal se encuentra relacionada con la capacidad del fisco para detectar y sancionar, las omisiones en el cumplimiento de las obligaciones

tributarias, es decir, el contribuyente que evade considera que es mínimo el riesgo de poder ser detectado y mucho menos sancionado por la omisión del pago del impuesto correspondiente o por la manifestación ingresos menores, confiando en la probabilidad de que ser fiscalizado es baja, viendo el cumplimiento de obligaciones como una carga.

Para ello el SAT ha realizado cambios importantes haciendo más eficientes los procesos de atención al contribuyente, y diseñando un sistema confiable de información, que le proporcione los elementos necesarios para conocer el padrón de contribuyentes, las actividades que éstos realizan, el nivel de ingresos y las posibles irregularidades u omisiones en las que incurran.

Una de las razones por la cual los contribuyentes no cumplen correctamente con sus obligaciones fiscales, es la realización de operaciones en efectivo, teniendo este tipo de operaciones la característica de no dejar evidencia en las cuentas bancarias, y al no ser registradas en la contabilidad, por la no expedición del comprobante que amparen las operaciones realizadas, generan la posibilidad de no declarar los ingresos, sin que haya evidencia de los mismos.

La forma de obligar a los contribuyentes a expedir comprobantes fiscales es incrementar las revisiones y sancionar a los evasores, principalmente en los sectores donde se estime mayor concentración de la evasión, con base al artículo 108 séptimo párrafo inciso b) del CFF, que establece que se incurre en defraudación fiscal no expedir comprobantes fiscales por las operaciones realizadas, estando obligados a ello, esta práctica es más constante en las personas físicas y los pequeños negocios. Además de motivar, incentivar y dar a conocer las leyes a los usuarios y consumidores finales, para que sean estos los que soliciten dichos comprobantes, así obligando a los contribuyentes a expedirlos (Samaniego, et. al, 2006)

La evasión fiscal por prácticas de facturación es un problema que se muestra en todos los países, en distintas modalidades y con diferentes intensidades, debido al grado de desarrollo económico y cultural, aspectos sociales, y a la legislación de cada país (Barajas, et. al., 2011).

La conducta evasiva de los contribuyentes al no expedir comprobantes por las operaciones propias de sus actividades, manifestar o usar datos falsos, o hacer uso de comprobantes apócrifos, es castigada por las autoridades.

1.5.4 Facturas apócrifas.

El término apócrifo, es decir falso, fingido, supuesto, no auténtico, se ocupa para señalar a los comprobantes fiscales en los que intencionalmente se ha puesto información incorrecta, siendo estos utilizados por los contribuyentes para disminuir la base gravable y así reflejar un impuesto menor, o para simular la existencia de transacciones no realizadas (Barajas, et. al., 2011). La práctica de utilizar facturas apócrifas, puede darse por la emisión o producción de facturas falsas.

Los motivos más comunes por el cual se utilizan este tipo de facturas son:

- Incremento en los gastos deducibles, reduciendo el impuesto a pagar;
- Reembolso de IVA;
- Generar mayor IVA acreditable;
- Pago de salarios, de trabajadores que no se registran en nómina;
- Pago de dividendos no declarados a gerentes
- Ocultar del origen ilegal de ciertos productos

De acuerdo a un estudio realizado por el Colegio de México (Barajas, et. al., 2011) se podrían suponer diversas situaciones para un comprobante apócrifo, entre las que se tienen:

1. Comprobantes con datos fiscales verídicos, de contribuyentes que se han manifestado no activos o con suspensión de actividades.

2. Comprobantes con datos fiscales verídicos, con información parcial o totalmente falsa acerca de la transacción realizada.

La autoridad Hacendaria ha detectado una serie de patrones que generalmente están presentes en las sociedades que realizan la venta de comprobantes fiscales, como son:

1. Tienen un objeto social muy amplio para poder ofrecer al cliente un comprobante fiscal con un concepto que pueda relacionarse mejor con sus actividades.

2. Emiten comprobantes fiscales correspondientes a operaciones que no se realizaron.

3. Emiten comprobantes fiscales cuya contraprestación realmente pagada por las operaciones consignadas en los mismos es sólo un mínimo porcentaje y no tiene proporción con dichas operaciones.

4. No tienen personal o éste no es suficiente para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.

5. No tienen activos o éstos no son suficientes para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.

6. Reciben ingresos que no tienen proporción a las características de su establecimiento.

7. Tienen cuentas bancarias o de inversiones que se encuentran activas durante un período determinado y después son canceladas, o las dejan con saldos menores.

8. Tienen sus establecimientos en domicilios que no corresponden al manifestado ante el RFC.

9. Sus sociedades se encuentran activas durante un período y luego se vuelven no localizables.

10. Sus ingresos en el ejercicio de que se trate son casi idénticos a sus deducciones.

11. Prestan servicios y, a la vez, reciben servicios por casi exactamente los mismos montos.

12. Comparten domicilios con otros contribuyentes también prestadores de servicios.

1.5.5 Estudio de la Evasión fiscal por distintos esquemas de facturación

Según una investigación realizada por el Colegio de México (COLMEX, 2011) a petición del SAT, llamado Evasión fiscal derivada de los distintos esquemas de facturación entre 2007 y 2009, estudio realizado con datos de auditorías provenientes del mismo SAT, reportó que debido al uso de facturas falsas para reducir el pago de impuestos, se afectó al fisco por 16 mil millones de pesos en 2009, de los cuales 11 mil 280 millones de pesos de la evasión fueron por utilizar facturas falsas para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y 4 mil 850 millones de pesos en la evasión relacionada con el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

De este estudio también se reveló que las empresas eran quienes mayoritariamente evadían impuestos por el uso de facturas apócrifas. Llegando a esta conclusión por los resultados obtenidos del estudio de 2009, donde se refleja que para efectos de ISR aproximadamente el 77.19% correspondió a personas morales y 22.81% a personas físicas; de la evasión del IVA aproximadamente el 78.87% correspondió a personas morales y 21.13% a personas físicas.

El estudio que realizó el COLMEX, expuso que “la evasión por prácticas de facturación es un fenómeno complicado de enfrentar debido a las distintas modalidades en que se presenta” (COLMEX, 2011 p.1), sin embargo, el COLMEX consideró que el nivel de evasión se podrá reducir de manera significativa con el uso de facturas electrónicas.

En este estudio también se planteó que la práctica de facturación apócrifa puede ocurrir por emisión o producción de facturas falsas, o mediante las empresas “fachada”, que venden servicios e intangibles y consideró que, a nivel mundial, México se encuentra a la vanguardia en el combate de este delito

1.5.5.1. Esquemas de facturación

Derivado de los distintos esquemas de facturación que se utilizaban en México, podemos mencionar que el esquema de facturación en papel, tenía la ventaja de que para su emisión se requerían recursos tecnológicos mínimos y de un proceso simple, teniendo como desventaja, ser el esquema de facturación donde se mostraba un mayor grado de intensidad la evasión fiscal, debido al uso de facturas apócrifas, apoyados por el uso de instrumentos tecnológicos cada vez más innovadores, facilitando la reproducción de documentos falsos, ya que este tipo de comprobantes carecían de suficientes elementos de seguridad.

En el caso de los comprobantes digitales CFD, aun cuando contaban con algunos elementos de seguridad, sí eran utilizados en menor grado para evadir

impuestos, y uno de los principales motivos es que los emisores omitían presentar el reporte mensual estando obligados a ello, o bien lo hacían de manera incompleta o falseada, al no haber una sanción económica en la legislación vigente hasta 2010, dejando a la autoridad sin posibilidad de verificar los datos de dichos comprobantes y sin poder sancionar a los contribuyentes que los emitían (Barajas, *et. al.*, 2011).

En la actualidad la facturación electrónica digital por internet es sin duda un instrumento de alta seguridad y certeza para reducir la evasión debido a que la autoridad fiscal cuenta la información, en tiempo real, de los datos de las transacciones, permitiéndole llevar a cabo prácticas de fiscalización con mayor precisión obteniendo mejores resultados.

En México, la utilización de la facturación electrónica en los últimos años ha sido un proceso impulsado por las autoridades tributarias, con el objetivo de reducir la evasión fiscal por el uso de facturación apócrifa. Al hacer uso de los adelantos tecnológicos recientes, el CFDI se ha convertido en una herramienta muy efectiva para combatir la evasión fiscal por prácticas de facturación, acompañado de las reformas de los últimos años. Siendo estos elementos un obstáculo al crecimiento de la evasión fiscal por concepto de comprobantes fiscales, además de implementar programas que integren auditorías e inteligencia tributaria orientados a la prevención y disuasión.

En economías complejas como la de México, lograr que todos los contribuyentes hicieran uso de los CFDI, fue un proceso largo y nada sencillo, para lo cual se requirieron de más de una década de cambios en las disposiciones fiscales, de adecuaciones a los estándares técnicos de los comprobantes digitales.

Una ventaja que tienen las facturas electrónicas es que automatizan los procesos de control y verificación de obligaciones llevados a cabo por la

administración tributaria. Cada uno de sus datos es importante para la auditoría y sirve a las áreas de cuenta tributaria y fiscalización; además, las facturas electrónicas generan seguridad jurídica a la economía formal al disminuir los riesgos por fraude y evasión fiscal por comprobantes apócrifos pues incorporan el firmado electrónico y los certificados de sello digital que expide el SAT (SAT, 2015)

1.5.5.2. Sanciones

La elaboración y el tráfico de los comprobantes fiscales usados con fines de evasión, depende de toda una cadena de corrupción, que abarca desde quien los reproduce de manera no lícita, hasta quien los adquiere.

En el artículo 108 cuarto párrafo, fracciones I, II y III, del CFF, se establecen las sanciones por el delito de defraudación fiscal; dependiendo del monto defraudado, se castigará al evasor fiscal con las penas siguientes:

I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$ 1,540,350.00.

II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$ 1,540,350.00 pero no de \$ 2,310,520.00.

III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$ 2,310,520.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión. Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

En el párrafo 7º de este mismo artículo, se señalan las distintas causas por las que se califica el delito de defraudación fiscal. Algunas de estas causas son:

a) Usar documentos falsos.

b) Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

d) No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.

e) Omitir contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.

f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.

g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

h) Declarar pérdidas fiscales inexistentes.

El artículo 109, fracción I del CFF establece que será sancionado con las mismas penas de delito de defraudación fiscal quien:

I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

V. Sea responsable por omitir presentar por más de doce meses las declaraciones que tengan carácter de definitivas, así como las de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

VI. (Se deroga)

VII. (Se deroga)

VIII. Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A de este Código.

A manera de conclusión, se presenta la ilustración número 12 con los requisitos de los comprobantes fiscales impresos y digitales a través del tiempo.

Ilustración No. 12. Línea de tiempo de los comprobantes fiscales en México de los años 80's a 2016.

LINEA DE TIEMPO DE LOS COMPROBANTES FISCALES EN MÉXICO DE LOS AÑOS 80's A 2016				
Decada de los 80's	Decada de los 90's	Años 2000 a 2003	Años 2004 a 2009	2010
<p>Los comprobantes fiscales solo contaban con 6 requisitos y no existía la obligación de que un tercero autorizado fuera el responsable de imprimirlos.</p> <p>Fundamento: Art. 29 del CFF publicado en el DOF el 31/12/1981 y el Art. 36 del RCFF publicado en el DOF el 29/02/1984</p>	<p>Los comprobantes debían tener impresos los sig. Requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> * Número de folio del comprobante * Los datos del impresor autorizado, así como la fecha de publicación del DOF donde se le otorgaba dicha autorización. * La cédula de identificación fiscal * La vigencia del comprobante, la cual era de dos años. * El domicilio del local o establecimiento donde se emitió 	<ul style="list-style-type: none"> * Los requisitos de los comprobantes impresos no sufren adiciones o modificaciones durante los años 2000 y 2001. * En 2002 se pide impreso el RFC, Nombre, domicilio y número de aprobación de la página del SAT. * Se pide la incorporación de la CURP en las CIF de las PF. * Se establece la facilidad de ser autoimpresor - Para PM del Título II y PF del Cap. II Título IV 	<ul style="list-style-type: none"> * En 2004 nace la Factura Electrónica como opción de comprobación fiscal. * De 2004 a 2006 se adicionan y modifican los requisitos de los comprobantes impresos * El 31 de dic de 2009 dejan de estar vigentes los comprobantes fiscales impresos, pero se otorga la facilidad de que los contribuyentes que tengan comprobantes, los agoten hasta la vigencia de estos. 	<ul style="list-style-type: none"> * Inicia el uso generalizado del Comprobante Fiscal Digital. * Se daba la opción de emitir CFD por medios propios o a través de un tercero (PACFD). * Nace un nuevo comprobante impreso con CBB, para contribuyentes con ingresos menores a 4 millones. * Se continúan usando los comprobantes impresos que se hayan emitido al 31 de Dic de 2009
2011	2014	2015	2016	2017
<ul style="list-style-type: none"> * Se establece un nuevo esquema de emisión, el CFDI. * Los contribuyentes que emitan CFDI, los deben enviar a un proveedor de certificación autorizado por el SAT (PAC). * Solo los contribuyentes que en 2010 hayan optado por emitir CFD, seguirán haciéndolo por medios propios. * Se continúan usando los comprobantes impresos con CBB y los emitidos al 31 de diciembre de 2009. 	<ul style="list-style-type: none"> * Se estableció como único medio de comprobación fiscal al CFDI. * Los contribuyentes PF con ingresos hasta 500,000 podían seguir emitiendo comprobantes impresos con CBB o CFD hasta el 31/03/2014. * El SAT libera las aplicaciones "Mis cuentas" y "Servicio de Generación de Factura Electrónica" de manera gratuita para que cumplan las PF y PM con la emisión de CFDI. * Con el cambio a CFDI, se emitieron varios tipos de comprobantes: <ul style="list-style-type: none"> - CFDI por comisionistas - CFDI de centros cambiarios y casas de cambio - CFDI por transporte de mercancías - CFDI de estados de cuenta bancario - CFDI en operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles celebradas ante notario - CFDI de nómina - CFDI de donatarias - CFDI para aerolíneas - CFDI de monederos electrónicos, entre otros. 	<ul style="list-style-type: none"> * Se estableció la obligación de emitir CFDI que amparen retenciones e información de pagos, se actualizó el Anexo 20 con el apartado II. * Los complementos que se obligaban a emitir eran: <ul style="list-style-type: none"> ● Timbre Fiscal Digital. ● Enajenación de acciones. ● Dividendos. ● Intereses. ● Fideicomiso no empresarial. ● Planes de Retiro. ● Intereses Hipotecarios. ● Operaciones con derivados. ● Sector Financiero ● Servicios parciales de construcción. ● Renovación y sustitución de vehículos ● Certificado de destrucción ● Obras de arte plásticas y antigüedades 	<ul style="list-style-type: none"> * Se realizaron cambios en la emisión de CFDI, adicionando nuevos complementos tales como: <ul style="list-style-type: none"> ● Complemento INE ● Desaparición del Complemento de nómina y surgimiento de la Nómina Digital ● Complemento de pagos ● Complemento de Comercio Exterior ● Cambios en el Anexo 20 para la versión 3.3. del CFDI 	<ul style="list-style-type: none"> * Se prorrogan las fechas de inicio de inicio de vigencia de algunos nuevos complementos CFDI, tales como: <ul style="list-style-type: none"> ● Nómina Digital, a través del Art. transitorio Trigésimo primero de la RMF 2017, se otorga la facilidad de expedir los CFDI por Sys y asimilados a salarios Ene-Mar conforme al complemento versión 1.1, debiendo reexpedirlos a más tardar el 01 de abril de 2017 conforme a la versión 1.2. ● Complemento de Comercio Exterior, a través de un comunicado publicado en la página electrónica del SAT el 24 de febrero de 2017, contribuyentes con capacidad de usar el complemento lo podrán usar, sino podrán usar factura electrónica declarando el acuse de valor y el pedimento, así como sus folios ● Anexo 20 para la versión 3.3. del CFDI, publicado el 10 de enero de 2017, y obligatorio a partir del 1 de julio

Fuente: Elaboración propia con datos del SAT (1981-2017).

CAPITULO 2:

Análisis del Estudio múltiple de casos.

En este trabajo de investigación se consideró pertinente utilizar el método de estudio múltiple de casos para validar la información teórica obtenida bajo un contexto de la vida real. Esta metodología ha sido utilizada en el ámbito de las ciencias sociales con el fin de obtener y analizar evidencia empírica. Este estudio también es longitudinal, ya que se hicieron observaciones a través de encuestas a las mismas empresas de diversas ramas productivas de Puebla, por un periodo de tiempo determinado, en específico de 2012 y 2016, lo que permite estudiar los efectos a largo plazo de una problemática o situación.

Como se cita en Delgado (2004 p.2), Chin menciona que un estudio longitudinal es el que implica por lo menos dos mediciones a lo largo de un seguimiento; ya que todo estudio tiene este número de mediciones, la del principio y la del final del seguimiento.

Para tener evidencia suficiente que permitiera llegar a conclusiones de mejor calidad y demostrar las hipótesis planteadas se realizó un estudio múltiple de 7 casos considerando lo señalado por Villarreal y Landeta (2010):

“En cuanto al número de casos necesarios para un diseño múltiple, la decisión sobre el número de casos a estudiar es discrecional, debiendo reflejar el número de replicaciones (tanto literales como teóricas) deseadas. La decisión, por tanto, queda a juicio del investigador, según la certidumbre que desee obtener sobre sus resultados, partiendo de la base lógica que la generalización de las conclusiones será de más calidad cuanto mayor es el número de casos investigados. En cualquier caso, se considera recomendable el manejo de un número de casos ni inferior a cuatro ni superior a diez” (Villarreal y Landeta, 2010 p.40).

2.1. Metodología del Estudio Múltiple de Casos

Son varios los autores que han desarrollado trabajos sobre este método, pero el seleccionado para este caso es el de Yin (1984), quien define al estudio de caso como un método de búsqueda de información empírica que investiga fenómenos contemporáneos dentro del contexto de la vida real, cuando los límites entre el fenómeno y el contexto no son claramente evidentes y en donde diferentes fuentes de evidencia sean utilizadas.

La metodología de Yin consta de 5 partes:

1. Diseño del Caso de estudio.
2. Preparación de la recolección de datos.
3. Recolección de datos.
4. Análisis del caso de estudio.
5. Elaboración del reporte de caso de estudio.

Yin postula también cuatro tipos de diseño de estudio de caso:

1. Caso único – unidad única
2. Caso único – múltiples unidades
3. Caso múltiple – unidad única
4. Caso múltiple – múltiples unidades.

Para efectos de esta investigación el tipo de diseño que se aplica es el de caso múltiple –unidad única, debido a que se presentarán varios casos sobre una misma hipótesis. A continuación se detalla la forma en que se realizó el estudio, el cual comprende las cinco etapas consideradas por Yin (1984).

2.1.1. Diseño del Caso de Estudio.

De acuerdo a Yin, el diseño del estudio de caso consiste en ligar la información que va a ser recolectada con las preguntas iniciales del estudio.

Una de las preguntas planteadas en este trabajo de investigación es ¿el cambio de los comprobantes fiscales de impresos a digitales ha simplificado la función administrativa de los contribuyentes? Derivado de esta cuestión se decidió obtener evidencias directamente de varias empresas para conseguir la información necesaria y contestar la pregunta.

El primer paso consistió en definir las características de las empresas que serían seleccionadas para este estudio:

- a) Que sean empresas constituidas como personas morales con ingresos mayores a \$ 4,000,000.00 que son las obligadas para efectos fiscales a emitir comprobantes digitales.
- b) Que tengan una antigüedad mínima de ocho años, de tal manera que sea posible observar el cambio de uso de comprobantes fiscales de impresos a digitales.
- c) Que su actividad se clasifique dentro de los ramos principales de la actividad económica en México, como son el manufacturero, el comercial, de servicios, entre otros.²⁴

Posteriormente se solicitó la ayuda de despachos de contadores públicos de la ciudad de Puebla, a fin de que nos proporcionara los nombres de los clientes que contaran con las características antes señaladas. Una vez detectadas las empresas, se solicitó su colaboración para participar en un estudio de caso que

²⁴ Criterio de clasificación tomada del Censo económico 2009 realizado por el INEGI.

nos permitiera, a través de entrevistas, obtener los datos necesarios para la investigación.

Fueron siete las empresas que accedieron a la realización de este trabajo, lo que permitió obtener información referente a su proceso de cambio de emisión de comprobantes impresos a digitales y sus efectos en la gestión administrativa. Tres de las empresas elegidas son del giro manufacturero, dos del sector comercial, una de servicios y una del sector de la construcción, por la diversidad de ramos, se decidió analizar los resultados por sector para comparar las respuestas que dieron las empresas con giros similares.

2.1.2. Preparación de la recolección de datos

Para la obtención de datos, adicional a la observación de documentos, se seleccionó como instrumento la encuesta mediante la aplicación de un cuestionario.

Como encuesta se denomina una técnica de recogida de datos para la investigación social. La palabra proviene del francés “*enquête*” que significa investigación. Como tal, una encuesta está constituida por una serie de preguntas que están dirigidas a una porción representativa de una población, y tiene como finalidad averiguar estados de opinión, actitudes o comportamientos de las personas ante asuntos específicos.

La encuesta, en este sentido, es preparada por un investigador que determina cuáles son los métodos más pertinentes para otorgarle rigurosidad y

confiabilidad, de modo que los datos obtenidos sean representativos de la población estudiada.²⁵

Las preguntas que se formularon para obtener los datos deseados están contenidas en un formato de cuestionario que se integra a este trabajo en la sección de anexos.

2.1.3. Recolección de datos.

La recolección de datos se realizó en las instalaciones de algunos de los contribuyentes que aceptaron la encuesta, con la condición de enviar el cuestionario previamente para preparar información contable que requiriera ser procesada anticipadamente.

Para efectos de esta investigación, y debido a que así lo solicitaron las empresas, se omiten los nombres de los encuestados para salvaguardar la confidencialidad y mantener el anonimato, asignando una letra del abecedario para identificar a cada ente, quedando las siguientes: A, B, C, D, E, F, G.

2.1.4. Análisis de la información recolectada en el estudio de casos.

Aquí se presentan los resultados de las encuestas aplicadas a las empresas que participaron en el estudio múltiple de casos. Se muestran en tres bloques, en el primero se presentan las empresas del ramo manufacturero (A, B y

²⁵ Definición obtenida el 13 de enero de 2017 en <https://www.significados.com/encuesta/>

C), en segundo lugar las del ramo comercial (D y E), y en el último bloque una empresa del ramo de la construcción y una de servicios (F y G).

Los primeros resultados que se analizan son los de las empresas manufactureras, cuyos datos generales se presentan de manera sintetizada en la ilustración No.13:

Ilustración No.13. Características generales de las empresas del ramo manufacturero, A, B y C.

BLOQUE 1.	DATOS GENERALES DE LA EMPRESA		
	A	B	C
Nombre de la empresa:			
Ramo:	Manufactura	Manufactura	Manufactura
Actividad Económica:	Fabricación de Ollas Revolvedoras	Fabricación de maquinaria ligera para la construcción	Fabricación de otras partes y accesorios automotrices
Fecha de constitución:	1981	1995	28/01/2004
Años que lleva funcionando:	35	21	12
Número de trabajadores:	115	162	75
Promedio de ventas de los 2 últimos años (mdp):	684	496	
¿Es empresa familiar?	SI	SI	SI
Origen del capital:	Nacional y Extranjero	Nacional y Extranjero	Nacional y Extranjero
PM o PF	PM	PM	PM
Nivel de formación del director, gerente general o dueño de la empresa:	Estudios universitarios	Estudios universitarios	Estudios universitarios
Puesto de la persona entrevistada:	Director Tecnologías de la Información	Director Tecnologías de la Información	Gerente de Finanzas
Estratificación de la empresa por número de empleados:	Mediana	Mediana	Mediana

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Los hallazgos muestran que las empresas sujetas a estudio tienen una edad mínima de ocho años, son empresas clasificadas como medianas por su número de trabajadores (INEGI, 2009), el control mayoritario es familiar y tienen capital nacional y extranjero.

El hecho de que las empresas sean familiares es significativo, ya que en México del 95% al 98% de las empresas son de este tipo (Bolio, 2010). La edad de las empresas “A” y “B” muestran que son conducidas por la tercera y segunda generación, lo que las hacen más estables ya que datos estadísticos demuestran que de seis empresas de estas características en primera generación, dos pasan a la segunda, y solo una pasa a la tercera (Bolio, 2010).

La ilustración No.14 muestra datos referentes a la implementación para emitir comprobantes fiscales digitales:

Ilustración No.14. Proceso de implementación para emitir comprobantes fiscales digitales.

<u>BLOQUE 2.</u>		PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN PARA EMITIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES		
Empresa:		A	B	C
2.1.	¿Qué medio utilizaban para emitir comprobantes fiscales impresos?	Autoimpresor	Autoimpresor	Autoimpresor
2.2.	¿En qué año cambiaron su emisión de comprobantes fiscales?	En 2010	En 2010	En 2010
2.3.	¿Cuál fue el motivo por el cual cambiaron de esquema de emisión de comprobantes?	Por Obligación Fiscal	Por Obligación Fiscal	Por Requerimiento de sus clientes
2.4.	¿Qué opción eligieron para la emisión de comprobantes digitales?	Medios propios	Medios propios	Tercero autorizado

2.5.	¿Contaban con los recursos tecnológicos para este cambio?	NO	NO	NO
2.6.	¿Qué <i>software</i> de registro contable utilizan?	SAP	SAP	AS400-DCW
2.7.	¿Qué beneficios le otorga el uso del <i>software</i> contable para la emisión de comprobantes fiscales digitales?	Registros automáticos al emitir comprobantes	Registros automáticos al emitir comprobantes	Ninguno
2.8.	¿Cuáles fueron los costos incurridos por este cambio de comprobantes?	Más de 100 mil	Más de 100 mil	De 25 a 50 mil

Fuente: Elaboración propia con datos de las empresas

De estos datos se observa que las tres empresas tenían autorización del SAT para imprimir sus propios comprobantes fiscales y en el año 2010 optaron por el cambio a los digitales.

La empresa “A” y “B” cambiaron su emisión por obligación fiscal y la “C” fue por requerimiento de sus clientes. En Puebla, la mayor parte de las empresas proveedoras de la armadora automotriz Volkswagen (VW), como la empresa “C”, tuvieron que cambiar al esquema de comprobantes digitales para poder seguir teniendo relaciones comerciales²⁶.

Dos de las empresas, “A” y “B”, eligieron emitir comprobantes por medios propios, opción que estaba disponible en 2010 (SAT, 2010), mientras que la C los empezó a emitir por un tercero autorizado, el cual fue elegido por la VW²⁷.

Ninguna de las empresas contaba con los recursos tecnológicos e informáticos adecuados para el cambio de emisión de comprobantes, por lo que la inversión en este rubro fue representativa en todas ellas. En la “A” y “B” la inversión fue mayor a 100 mil y en la empresa “C” entre 25 a 50 mil pesos.

²⁶ Información proporcionada por el Gerente de Finanzas de la empresa C en el momento de la entrevista.

²⁷ Ídem

La inversión en recursos informáticos, de acuerdo a los resultados obtenidos, tiene una relación directa con los sistemas contables-administrativos que tienen las empresas, ya que las tres utilizan los llamados ERP (*Enterprise Resource Planning* o Planificación de Recursos de la Empresa), básicamente es un software para empresas que facilita e integra la información entre las funciones de manufactura, logística, finanzas y recursos humanos.

Para las empresas “A” y “B” el sistema SAP que utilizan representa una garantía de que los registros contables, al emitir comprobantes, sean automáticos, cumpliendo con lo requerido por el SAT en la regla I.2.11.5 de la RMF 2010.

SAP (*Systems, Applications, Products in Data Processing*) es el nombre de la mayor desarrolladora de software para aplicaciones de negocios del mundo y el cuarto mayor proveedor independiente de software. Más de 7,500 empresas, en más de 90 países escogieron los sistemas SAP para controlar procesos de finanzas, manufactura, ventas, distribución y recursos humanos, esenciales para sus operaciones.²⁸

La empresa “C” utiliza el ERP diseñado por IBM llamado AS400-DCW, para este caso en particular no ofrece a la empresa alguna ventaja en la emisión de comprobantes digitales, ya que, por requerimientos de la VW, debe utilizar los servicios de un PACFD.

El proceso de cambio de emisión de CFD a CFDI se puede observar claramente en la ilustración No.15.

²⁸ Información rescatada el 30 de marzo de 2012 en: <http://www.consultoria-pyme.com/112-1-%BFQu%E9+es+S.A.P.%3F.html>

Ilustración No.15. Proceso de Cambio de Emisión de CFD a CFDI.

BLOQUE 2.		PROCESO DE CAMBIO DE EMISION DE CFD A CFDI		
Empresa:		A	B	C
2.1.	¿Qué medio utilizaban para emitir comprobantes fiscales antes de 2014?	Medios propios	Medios propios	Medios propios
2.2.	¿En qué año cambiaron su emisión a comprobantes fiscales digitales por internet?	En 2014	En 2014	En 2014
2.3.	¿Cuál fue el motivo por el cual cambiaron de esquema de emisión de comprobantes?	Por conveniencia propia	Por conveniencia propia	Por Obligación Fiscal
2.4.	¿Contaban con los recursos tecnológicos para este cambio?	SI	SI	NO
2.5.	¿Tuvieron que adicionar infraestructura para la emisión de los CFDI?	SI, nuevos desarrollos informáticos	SI, nuevos desarrollos informáticos	SI, SOFTWARE COFIDI
2.6.	¿Cuáles fueron los costos incurridos por este cambio de comprobantes?	Más de 100 mil	Más de 100 mil	De 50 a 100 mil
2.7.	¿Cuál fue el criterio que utilizó para elegir a su Proveedor Autorizado de Certificación (PAC)?	Por sus servicios adicionales de almacenamiento y control de CFDI's	Por sus servicios adicionales de almacenamiento y control de CFDI's	Conveniencia Comercial

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas

Antes del año 2014 las tres empresas utilizaban medios propios para emitir sus comprobantes fiscales, en el 2014 cambiaron su emisión a comprobantes fiscales digitales por internet.

Las empresas “A” y “B” realizaron este cambio por conveniencia propia, ambas contaban con los recursos tecnológicos para este cambio; sin embargo, la empresa “C” tuvo que hacerlo por obligación fiscal, además de que no contaba con los recursos tecnológicos para efectuarlo

Las mismas empresas “A” y “B” adicionaron infraestructura para la emisión de los CFDI en nuevos desarrollos informáticos, la empresa “C” tuvo que adquirir el software COFIDI y el costo en que la empresa incurrió fue en el rango de 50 a 100 mil pesos; los gastos de las empresas “A” y “B” fueron más de 100 mil pesos.

El proveedor autorizado de certificación de las empresas “A” y “B” ofreció servicios adicionales de almacenamiento y control de CFDI, la empresa C utilizó el criterio de conveniencia comercial para seleccionar el proveedor de CFDI.

La ilustración No.16 muestra la información obtenida concerniente a los beneficios o problemas que se tienen como emisor de comprobantes fiscales digitales:

Ilustración No.16. Beneficios y problemas como emisor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

BLOQUE 3.		BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO EMISOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES		
Empresa:		A	B	C
3.1	¿Han observado un ahorro en costos de insumos por dejar de usar comprobantes impresos?	SI	SI	NO
3.2	¿El manejo y almacenaje de los comprobantes mejoró con el cambio?	SI	SI	NO
3.3	¿Existe un responsable de la emisión y almacenamiento de los comprobantes digitales?	SI, Emisión ventas, almacenamiento T.I.	SI, Emisión ventas, almacenamiento T.I.	NO
3.4	¿Se simplificó el proceso contable con el cambio?	Sin cambio	Sin cambio	SI

3.5	¿En algún otro departamento que se mencionan a continuación, encontró alguna mejora con el cambio?	Cuentas por cobrar Ventas	Cuentas por cobrar Ventas	Cuentas por cobrar Comercio exterior
3.6	¿Han tenido que adicionar algún proceso que antes no hacían por el cambio de emisión de comprobantes?	Reporte mensual, solicitud de folios	Reporte mensual, solicitud de folios	Interface con sistema contable para registro automático
3.7	¿Cuál cree que sea el mayor beneficio por la emisión de comprobantes digitales?	Reducción en tiempos de emisión Reducción en gastos de mensajería	Reducción en tiempos de emisión Reducción en gastos de mensajería	Reducción en tiempos de emisión Menor carga administrativa del personal involucrado
3.8	¿Qué problemas han tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio?	Mayor inversión en infraestructura informática	Mayor inversión en infraestructura informática Mayor Inversión en capacitación al personal para el manejo de Sistemas	Mayor carga en obligaciones fiscales

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

En este bloque de respuestas se observa que las empresas “A” y “B” aprecian una reducción de costos por ahorro en insumos por emitir CFD’s, mientras que la empresa “C” considera que no los ha tenido.

En cuanto al manejo y almacenamiento de los comprobantes emitidos, las empresas “A” y “B” coinciden en que este proceso mejoró, mientras que la empresa C no lo considera así. Esta diferencia debe residir en el hecho que las dos primeras emiten comprobantes por medios propios, mientras que la última depende del PACFD. Para las empresas “A” y “B” la responsabilidad de emitir los comprobantes digitales es del departamento de ventas, mientras quien se encarga del almacenaje es el de tecnologías de información (TI). La empresa C no cuenta con responsables internos para estos procesos.

Las tres empresas coinciden en afirmar que uno de los departamentos más beneficiados con la emisión de CFD's es cuentas por cobrar. Este señalamiento va de la mano con las respuestas de la pregunta 3.7 donde se afirma que uno de los mayores beneficios por emitir CFD's, es la disminución de tiempos de emisión. Otros de los beneficios señalados en la pregunta 3.7 es la reducción de gastos de mensajería y de carga administrativa para el personal involucrado en la emisión de comprobantes.

Los resultados arrojan también que las empresas han tenido que adicionar procesos administrativos que antes no realizaban, como solicitar folios para los CFD's y la presentación de reportes de los folios ocupados en el caso de emisores por medios propios. En el caso de la empresa que utiliza a un tercero para la emisión, fue necesario desarrollar una interface con su software para que los comprobantes entregados por el PACFD pudieran ser registrados de manera automatizada.

También mencionan las empresas que uno de los problemas a los que se enfrentaron por el cambio de emisión fue la inversión en infraestructura informática. Debido a la obligación de conservar los archivos electrónicos de los comprobantes de acuerdo al Art. 28 del CFF y en el formato XML requerido en el Anexo 20 de la RMF, las empresas debieron adquirir equipos de cómputo con capacidad suficiente para el almacenaje de estos archivos.

Otra situación a la que se enfrentaron fue la relacionada a la capacitación de su personal para el manejo de los sistemas de cómputo que apoyan en la emisión. La empresa "C" considera que el mayor problema que generó la emisión de CFD's es la carga de cumplimiento de obligaciones fiscales que conlleva esta modalidad.

La ilustración No.17 muestra los beneficios o problemas que se generan en las empresas al ser emisores de CFDI.

Ilustración No.17. Beneficios o problemas originados como emisor de CFDI

BLOQUE 3.		BENEFICIOS O PROBLEMAS ORIGINADOS COMO EMISOR DE CFDI		
Empresa:		A	B	C
3.1	¿Han tenido problemas con el esquema de emisión CFDI durante 2014 y 2016?	No	No	No está seguro
3.2.	¿Cuál problema cree que es al que con mayor frecuencia se ha enfrentado en la emisión de CFDI?	SU CFDI NO ES VALIDO	SU CFDI NO ES VALIDO	IMPOSIBILIDAD PARA TIMBRAR POR SATURACION DEL INTERNET O INTRANET
3.3.	¿Su PAC le brinda el servicio de almacenaje y administración de sus CFDI emitidos?	NO	NO	SI, INCLUIDO EN EL COSTO DEL SERVICIO DE TIMBRADO
3.4.	¿Si usted eligió almacenar sus CFDI por medios propios, qué necesitó implementar?	ADQUIRIR UN SISTEMA PARA ALMACENAJE Y CLASIFICACION	ADQUIRIR UN SISTEMA PARA ALMACENAJE Y CLASIFICACION	ADQUIRIR UN SISTEMA PARA ALMACENAJE Y CLASIFICACION
3.5.	¿Cuál cree que sea el mayor beneficio en su gestión administrativa por le emisión de CFDI?	ELIMINACION DE SOLICITUD DE FOLIOS AL SAT	ELIMINACION DE LA PRESENTACIÓN DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS	ELIMINACION DE SOLICITUD DE FOLIOS AL SAT
3.6.	¿Qué problemas ha tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio de CFD a CFDI?	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA	MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA
3.7.	¿Con el uso generalizado del CFDI, qué otros tipos de comprobantes fue obligado a emitir?	CFDI DE NOMINAS, RECIBOS DE PAGOS PARCIALES NOTAS DE CARGO Y/O CREDITO	CFDI DE NOMINAS, RECIBOS DE PAGOS PARCIALES NOTAS DE CARGO Y/O CREDITO	CFDI DE NOMINAS NOTAS DE CARGO Y/O CREDITO

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas

Durante la emisión de los CFDI en los años 2014 a 2016 las empresas “A” y “B” comentan que no han tenido problemas con este esquema de emisión de los comprobantes y la empresa C comentó que no está seguro.

En la pregunta ¿cuál es el problema que con mayor frecuencia se ha enfrentado en la emisión de los CFDI?, las empresas “A” y “B” coinciden en que el CFDI no es válido; la empresa C comenta que el mayor problema es la imposibilidad para timbrar por saturación del internet o intranet.

A la empresa “C”, su proveedor autorizado de certificación le proporciona el servicio de almacenaje y administración de los CFDI emitidos incluido en el costo del servicio de timbrado; para las empresas “A” y “B” su PAC no le brinda este servicio.

Para almacenar los CFDI por medios propios las tres empresas tuvieron que adquirir un sistema para almacenaje y clasificación de sus respectivos CFDI.

Las empresas “A” y “C” coincidieron que el mayor beneficio en la gestión administrativa de la emisión de CFDI es la eliminación de la solicitud de folios al SAT, mientras que la empresa “B” considera que la eliminación de la presentación del reporte de CFD emitidos es el mayor beneficio obtenido.

La empresa “B” manifiesta que el problema al que se ha enfrentado en la gestión administrativa por el cambio de CFD a CFDI es tener una mayor carga de obligaciones fiscales, mientras que las empresas “A” y “C” aseguran que el problema ha sido la inversión en infraestructura informática.

Las tres empresas consideran que con el uso generalizado de los CFDI se han visto obligados a emitir otros tipos de comprobantes; de nóminas, notas de

cargo y/o crédito; además, para las empresas “A” y “B”, la emisión de recibos de pagos parciales.

La ilustración No.18 explica los beneficios y problemas que han tenido las tres empresas al ser receptoras de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

Ilustración No.18. Beneficios o problemas como receptor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

BLOQUE 4.		BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES		
Empresa:		A	B	C
4.1.	¿Han observado algún beneficio por dejar de recibir comprobantes impresos?	NO	NO	SI
4.2.	¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir comprobantes digitales?	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos
4.3.	¿A qué problemas se ha tenido que enfrentar al recibir comprobantes digitales?	Mayor carga de obligaciones fiscales Mayor carga administrativa del personal involucrado	Mayor carga de obligaciones fiscales Mayor carga administrativa del personal involucrado	Mayor carga de obligaciones fiscales

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

En estas preguntas se observa que las empresas “A” y “B” consideran que no obtuvieron algún beneficio por dejar de recibir comprobantes impresos, mientras que la C comenta que sí.

Las empresas encuestadas coinciden en que el mayor beneficio que obtuvieron por recibir comprobantes digitales es el referente a la mayor eficiencia

en el proceso factura-productos/servicios recibidos. La razón de este reside en que al recibir los almacenes el archivo XML, el ERP hace un *match*²⁹ entre el pedido generado por los diversos departamentos, la orden de compra y la factura de los productos y/o servicios recibidos.

Los beneficios intrínsecos de este proceso automatizado son:

- Menor tiempo en la recepción de mercancía al no revisar facturas manualmente
- Reducción en rechazos de mercancía derivados de facturas erróneas
- Eliminación de aclaraciones por errores en datos fiscales
- Eliminación de aclaraciones por errores en captura
- Reducción de fraudes.

Sin embargo, las tres empresas manifiestan que tuvieron que enfrentar problemas por recibir comprobantes digitales, destacando la mayor carga tanto de cumplimiento de obligaciones fiscales como de carga administrativa del personal involucrado en la recepción de los comprobantes fiscales.

En la ilustración No. 19, se muestran los beneficios o problemas que tuvieron las tres empresas como receptoras de CFDI de 2014 a 2016

²⁹ Verbo inglés que significa igualar, concordar, emparejar, corresponder, coincidir.

Ilustración No.19. Beneficios o problemas como receptor de CFDI de 2014 a

2016

BLOQUE 4.		BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE CFDI DE 2014 A 2015		
Empresa:		A	B	C
4.1.	¿Han observado algún beneficio por recibir CFDI?	SI	SI	NO
4.2.	¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir CFDI?	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES MEJOR APROVECHAMIENTO DE ESPACIOS FISICOS Y AHORRO EN COSTOS DE ALMACENAJE	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES MEJOR APROVECHAMIENTO DE ESPACIOS FISICOS Y AHORRO EN COSTOS DE ALMACENAJE	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES MEJORA EN LOS PROCESOS CONTABLES DE CONTROL INTERNO Y DE ADMINISTRACION
4.3.	¿A qué problemas generales se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MAYOR INVERSION EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA	MAYOR INVERSION EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA	MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES MAYOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO
4.4.	¿A qué problemas particulares se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML VERIFICAR LA VALIDEZ DEL CFDI PARA DEDUCCION	VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE NO ESTÉ EN LISTA DE INCLUMPLIDOS MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML	VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE NO ESTÉ EN LISTA DE INCLUMPLIDOS

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Las empresas “A” y “B” consideran que sí han observado beneficios por recibir CFDI, mientras que la empresa C expresa que no.

Las empresas “A”, “B” y “C” mencionan que estos beneficios se han traducido en una mayor certeza de que los comprobantes cumplen con las leyes fiscales y un mejor aprovechamiento de espacios físicos y ahorro en costos de almacenaje.

Los problemas generales que se han tenido al recibir los CFDI en las empresas “A” y “B” se han reflejado en una mayor inversión en infraestructura informática; mientras que para la empresa “C” ha sido una mayor carga de obligaciones fiscales y una mayor carga administrativa del personal involucrado.

Los problemas particulares a los que se han tenido que enfrentar las 3 empresas son las siguientes: de las empresas “A” y “B” los proveedores no envían el archivo; las empresas “B” y “C” deben verificar que el contribuyente no esté en la lista de incumplidos y para la empresa A es necesario verificar la validez del CFDI para deducción.

En el siguiente bloque de preguntas, se presenta la apreciación general de los entrevistados respecto al uso de comprobantes fiscales en escala de *Likert*. Esta escala, también denominada método de evaluaciones sumarias, es psicométrica y comúnmente utilizada en cuestionarios, es la escala de uso más amplio en encuestas para la investigación, principalmente en ciencias sociales. Al responder a una pregunta de un cuestionario elaborado con la técnica de *Likert* se especifica el nivel de acuerdo o desacuerdo con una declaración (elemento, ítem o

reactivo o pregunta). La escala se llama así por Rensis Likert quien publicó en 1932 un informe donde describía su uso³⁰.

La escala de *Likert* es un método de escala bipolar que mide el grado positivo, neutral y negativo de cada enunciado; también actitudes ya sean favorables, desfavorables o neutras. Debido a ello es importante considerar siempre que una escala de actitud puede y debe estar abierta a la posibilidad de aceptar opciones de respuesta neutrales.

En las ilustraciones número 20, 21, 22, 23, 24, 25 y 26 se muestra la percepción general de los entrevistados respecto al uso de comprobantes digitales.

EMPRESAS MANUFACTURERAS

En una escala de 1 a 5, donde 1 es totalmente en desacuerdo y 5 totalmente de Acuerdo

Ilustración No.20. ¿Considera que la emisión de comprobantes digitales, benefició a los contribuyentes?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B				X	
C				X	

³⁰ Definición rescatada el 13 de enero de 2017 en: <http://escaladelikert.blogspot.mx/>

Ilustración No.21. ¿Considera que los beneficios de usar comprobantes digitales son mayores que los problemas que se generaron por su implementación?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A	X				
B			X		
C				X	

Ilustración No.22. ¿Cree que el uso de comprobantes digitales, también tiene un objetivo fiscalizador por parte de la autoridad?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A					X
B					X
C					X

Ilustración No.23. ¿Considera que han aumentado las sanciones por incumplimiento de obligaciones fiscales, como emisor de comprobantes digitales?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B			X		
C			X		

Ilustración No.24. ¿La emisión de CFD's ha facilitado la presentación de los pagos provisionales?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B			X		
C				X	

Ilustración No.25. ¿La emisión de CFD's ha facilitado la presentación de la declaración anual?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B			X		
C				X	

Ilustración No.26. ¿Considera que la emisión de comprobantes digitales incide en el aumento o disminución de la evasión fiscal?

EMPRESA	A AUMENTA	B DISMINUYE
A		X
B		X
C		X

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Los datos de la pregunta que se muestran en la ilustración No.20 muestran que las empresas "B" y "C" están de acuerdo en que la emisión de comprobantes digitales benefició a los contribuyentes, pero la empresa "A", se mantiene neutral, es decir, no percibe beneficios ni problemas.

Referente a la pregunta contemplada en la ilustración No.21, la empresa "A" manifiesta estar en desacuerdo, para ella los problemas fueron mayores que los beneficios. La empresa "B" se mantiene neutral y la "C", por el contrario, menciona estar de acuerdo con que hay más beneficios que problemas al usar comprobantes digitales.

Las tres empresas concuerdan en que la emisión de CFD's también tiene un objetivo fiscalizador por parte de la autoridad. Esta apreciación ha crecido con la entrada de la emisión del CFDI, ya que con el proceso de certificación que hace el PAC, el SAT recibe toda la información del ingreso generado por los contribuyentes por sus actividades.

Los encuestados se manifiestan neutrales ante la pregunta ilustración No.23 referente a que si han aumentado las sanciones por incumplimiento de obligaciones fiscales como emisor de comprobantes. Ante las preguntas de que la emisión de CFD's facilitan la presentación de los pagos provisionales y la declaración anual (ilustración No.24 e ilustración No.25), las empresas "A" y "B" se muestran neutrales, es decir, no encuentran esa facilidad; mientras que la empresa C está de acuerdo.

Finalmente, todas las empresas manifiestan estar totalmente de acuerdo, en que el nuevo esquema de emisión de comprobantes, incide en la disminución de la evasión fiscal (pregunta en la ilustración No.26). Esta afirmación va de la mano con la afirmación de que también tiene un objetivo fiscalizador.

La percepción general de los entrevistados respecto al cambio de emisión de comprobantes digitales se observa en las ilustraciones número 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33 y 34:

Ilustración No.27. ¿Considera que el cambio de emisión de CFD a CFDI, benefició a los contribuyentes?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B			X		
C			X		

Ilustración No.28. ¿Considera que los beneficios del cambio de CFD a CFDI son mayores que los problemas que se generaron por su implementación?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B			X		
C			X		

Ilustración No.29. ¿Considera que la actividad fiscalizadora de la autoridad aumentó de 2012 a 2016 con la emisión de CFDI?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A					X
B					X
C					X

Ilustración No.30. ¿Considera que han aumentado las cargas fiscales y las sanciones a los contribuyentes con la emisión de CFDI de 2012 a 2016?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
A					X
B					X
C					X

Ilustración No.31. ¿La emisión de CFD's ha facilitado la presentación de las declaraciones de impuestos de 2012 a 2016? (Anuales y Provisionales)

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B			X		
C			X		

Ilustración No.32. ¿Considera que la generalización del uso de CFDI aumentó la recaudación y la base de contribuyentes de 2012 a 2016?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
A			X		
B			X		
C			X		

Ilustración No.33. ¿Percibe los beneficios económicos esperados por el cambio de emisión de comprobantes impresos a digitales?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
A		X			
B		X			
C		X			

Ilustración No.34. ¿Considera que la emisión de CFDI ha influido en la disminución de la evasión fiscal de 2012 a 2016?

EMPRESA	A	B
	AUMENTA	DISMINUYE
A		X
B		X
C		X

Fuente: Elaboración propia con datos de las empresas

Como se puede ver en las ilustraciones, las tres empresas manufactureras no están ni de acuerdo ni en desacuerdo con la afirmación de que el cambio de emisión de CFD a CFDI benefició a los contribuyentes; la pregunta sobre los beneficios del cambio de CFD a CFDI son mayores que los problemas que se generaron por su implementación obtuvo la misma respuesta.

También están totalmente de acuerdo en que la actividad fiscalizadora de la autoridad aumentó del año 2012 al año 2016 así como las cargas fiscales y sanciones a los contribuyentes con la emisión de los CFDI.

Con una calificación de 3, las empresas manufactureras coinciden en la facilitación que se ha logrado en la presentación de las declaraciones de impuestos (Anuales y Provisionales) por medio de la emisión de los CFD's, así como que el uso generalizado de los CFDI aumentó la recaudación y la base de contribuyentes de 2012 a 2016.

Ninguna de las tres empresas percibió un beneficio económico por el cambio de emisión de comprobantes impresos a digitales. Las empresas "A" y "B" consideran que la emisión de CFDI ha influido en la disminución de la evasión fiscal de 2012 a 2016, mientras que la empresa C considera que ésta ha aumentado.

Empresas Comerciales:

A continuación, y en las diferentes ilustraciones, se muestran los datos obtenidos de los cuestionarios aplicados a empresas del ramo comercial.

Ilustración No.35. Datos generales de las empresas del ramo comercial.

BLOQUE 1.	DATOS GENERALES DE LA EMPRESA	
Nombre de la empresa:	D	E
Ramo:	Comercio	Comercio
Actividad Económica:	Importación y distribución de material eléctrico de automatización	Compra venta de vehículos nuevos, usados
Fecha de constitución:	2000	1982
Años que lleva funcionando:	16	34
Número de trabajadores:	36	80
Promedio de ventas de los 2 últimos años (mdp):	144	262
¿Es empresa familiar?	SI	SI
Origen del capital:	Nacional	Nacional
PM o PF	PM	PM
Nivel de formación del director, gerente general o dueño de la empresa:	Estudios universitarios	Estudios universitarios
Puesto de la persona entrevistada:	Contador General	Contador General
Estratificación de la empresa por número de empleados:	Pequeña	Mediana

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Los datos muestran que ambas empresas son familiares y por la edad revelan que en el caso de compañía “D”, es la primera generación la que la conduce y la segunda en el caso de la empresa “E”.

En México, la influencia que la familia ejerce sobre la empresa es enorme, posiblemente más que en cualquier otra cultura. Si en la familia hay compromiso

hacia la empresa y existe capacidad y talento en los miembros que la operan, esa influencia terminará por ser positiva. Si la influencia es negativa, la empresa tendrá muy pocas posibilidades de supervivencia (Belausteguigoitia, 2010).

Belausteguigoitia, en su estudio de 2010, menciona que son cuatro los principales retos de las empresas familiares en México:

1. Conciliación de intereses entre empresa y familia.
2. La integración de talentos por parte de miembros de la familia
3. La profesionalización de la empresa
4. El proceso de sucesión

Lograr el equilibrio de estas cuatro situaciones hará que las empresas pasen de la primera generación, a la segunda y tercera. Las empresas familiares, seguirán siendo uno de los principales motores de la economía en México, de aquí la importancia de conseguir el punto de equilibrio de los dos entornos que se tienen: empresa y familia.

La empresa “D” es clasificada como pequeña, por su número de trabajadores, de acuerdo al Censo Económico 2009, y la “E” es mediana.

La información del proceso de implementación para emitir comprobantes fiscales, se puede observar en la ilustración No.36, y se explica de las dos empresas la siguiente información:

Ilustración No.36. Proceso de implementación para emitir comprobantes fiscales digitales.

BLOQUE 2.		PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN PARA EMITIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES	
Empresa:		D	E
2.1.	¿Qué medio utilizaban para emitir comprobantes fiscales impresos?	Autoimpresor	Impresor autorizado
2.2.	¿En qué año cambiaron su emisión de comprobantes fiscales?	En 2010	En 2010
2.3.	¿Cuál fue el motivo por el cual cambiaron de esquema de emisión de comprobantes?	Por conveniencia propia	Por Obligación Fiscal
2.4.	¿Qué opción eligieron para la emisión de comprobantes digitales?	Medios propios	Medios propios
2.5.	¿Contaban con los recursos tecnológicos para este cambio?	SI	SI
2.6.	¿Qué <i>software</i> de registro contable utilizan?	SUMMA	Diseñado a la medida
2.7.	¿Qué beneficios le otorga el uso del <i>software</i> contable para la emisión de comprobantes fiscales digitales?	Registros automáticos al emitir comprobantes	Ninguno
2.8.	¿Cuáles fueron los costos incurridos por este cambio de comprobantes?	Menos de 10 mil	De 25 a 50 mil

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionado por las empresas.

La información muestra que la empresa “D” emitía comprobantes como autoimpresor, mientras que la “E” los expedía mediante formas preimpresas por impresor autorizado. Las dos empresas cambiaron su emisión a comprobantes digitales en el año 2010 a través de medios propios, la empresa “D” hizo el cambio por conveniencia propia, mientras que la “E” fue por obligación fiscal.

Las empresas sí contaban con los recursos tecnológicos para hacer el cambio de emisión a CFD's. Los programas contables que usan son variados, la empresa "D" utiliza el ERP "SUMMA ++", desarrollado por la Empresa Quasar Global de nacionalidad argentina con 15 años de trayectoria en el mercado informático³¹. Solo la empresa "E" tiene un sistema contable-administrativo desarrollado a la medida y que le funcionó adecuadamente desde hace más 15 años.

Las empresas "D" manifiesta que el mayor beneficio que su software les proporcionó para le emisión de comprobantes digitales fue el registro automático, mientras que la empresa E no obtuvo ningún beneficio.

La empresa "D" invirtió en la implementación de la emisión de comprobantes digitales menos de 10 mil pesos, en cambio la inversión de la empresa "D" ascendió entre 25 y 50 mil pesos.

El proceso de cambio de emisión de CFD a CFDI se observa en la siguiente ilustración No. 37.

Ilustración No.37. Proceso de Cambio de Emisión de CFD a CFDI

BLOQUE 2.		PROCESO DE CAMBIO DE EMISION DE CFD A CFDI	
Empresa:		D	E
2.1.	¿Qué medio utilizaban para emitir comprobantes fiscales antes de 2014?	TERCERO AUTORIZADO	MEDIOS PROPIOS

³¹ información rescatada el 3 de mayo de 2012 en: http://www.quasarglobal.com/home_completo.aspx, actualmente la dirección electrónica es: <https://www.quasarglobal.com/nosotros>

2.2.	¿En qué año cambiaron su emisión a comprobantes fiscales digitales por internet?	ANTES DE 2014	ANTES DE 2014
2.3.	¿Cuál fue el motivo por el cual cambiaron de esquema de emisión de comprobantes?	Por Obligación Fiscal	Por Obligación Fiscal
2.4.	¿Contaban con los recursos tecnológicos para este cambio?	Sí	Sí
2.5.	¿Tuvieron que adicionar infraestructura para la emisión de los CFDI?	Informática	No
2.6.	¿Cuáles fueron los costos incurridos por este cambio de comprobantes?	Menos de 10 mil	De 10 mil a 25 mil
2.7.	¿Cuál fue el criterio que utilizó para elegir a su Proveedor Autorizado de Certificación (PAC)?	Por costo	Por conveniencia comercial

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionado por las empresas.

De los datos anteriores se puede observar que para emitir comprobantes fiscales antes del año 2014 la empresa “D” utilizaba un tercero autorizado mientras que la “E” empleaba sus propios medios. Ambas empresas cambiaron su emisión a comprobantes fiscales digitales por internet antes del año 2014 y realizaron el cambio por obligación fiscal.

Las empresas contaban con recursos tecnológicos para efectuar el cambio, la empresa “D” tuvo que adicionar infraestructura y su costo de implementación fue de menos de 10 mil pesos mientras que la empresa “E”, que no adicionó infraestructura, gastó de 10 a 25 mil pesos.

El criterio utilizado para elegir al proveedor autorizado de certificación, para la empresa “D” fue el costo, para la otra fue por conveniencia comercial.

A continuación, en la ilustración No.38, se presenta la información referente a los beneficios y problemas como emisores de comprobantes por el cambio de esquema.

Ilustración No.38. Beneficios y problemas como emisor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

BLOQUE 3.		BENEFICIOS Y PROBLEMAS COMO EMISOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES	
Empresa:		D	E
3.1.	¿Han observado un ahorro en costos de insumos por dejar de usar comprobantes impresos?	SI	NO
3.2.	¿El manejo y almacenaje de los comprobantes mejoró con el cambio?	SI	SI
3.3.	¿Existe un responsable de la emisión y almacenamiento de los comprobantes digitales?	NO	Si, sistemas
3.4.	¿Se simplificó el proceso contable con el cambio?	SI	NO
3.5.	¿En algún otro departamento que se mencionan a continuación, encontró alguna mejora con el cambio?	Almacenes Cuentas por cobrar	Ventas
3.6.	¿Han tenido que adicionar algún proceso que antes no hacían por el cambio de emisión de comprobantes?	NO	Si, emisión, control y almacenaje de archivos
3.7.	¿Cuál cree que sea el mayor beneficio por la emisión de comprobantes digitales?	Menor carga administrativa del personal involucrado Optimización de espacios al eliminar áreas para archivo	Optimización de espacios al eliminar áreas para archivo
3.8.	¿Qué problemas han tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio?	Mayor inversión en infraestructura informática	Mayor carga en obligaciones fiscales

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

En este bloque de preguntas se muestra que la empresa “D” percibe tener ahorros en insumos con la emisión de CFD’s, pero la E no. El manejo y almacenaje de los comprobantes mejoró con el uso de digitales para las dos empresas encuestadas.

En la empresa “D” no existe un encargado para la emisión y almacenaje de los comprobantes digitales, en la “E” es personal de la misma empresa, concretamente el de sistemas. El proceso contable mejoró con uso de CFD’s para la empresa “D” y la empresa “E” considera que no hubo mejora.

Las dos empresas consideran que otros departamentos se beneficiaron con la emisión de comprobantes digitales. La empresa “D” percibe que las áreas que se beneficiaron fueron los almacenes, ya que su proceso de registro de entradas se agilizó y el departamento de cuentas por cobrar, debido a que el envío de las facturas a los clientes es de manera inmediata, pues se hace a la par de la emisión, evitando también gastos de mensajería.

La empresa “E” considera que fue el área de ventas la beneficiada, ya que en lugar de que los vendedores fueran físicamente a entregar los comprobantes a los clientes, lo hacían vía correo electrónico, situación que representa ahorros en tiempo y recursos.

La compañía “D” no tuvo que implementar un nuevo proceso con el uso de CFD’s, mientras que la compañía “E” sí tuvo que implementar un proceso para la generación y almacenaje de los CFD’s, y así cumplir con los controles internos y las disposiciones fiscales referentes a la conservación de los mismos.

En lo referente a los beneficios por emitir CFD’s, la empresa “D” considera que estos fueron: reducción de la carga administrativa del personal involucrado y optimización de espacios por eliminación de archivo de comprobantes impresos.

La empresa “E”, considera que los beneficios fueron la reducción en los tiempos de emisión y la reducción de los costos de mensajería.

La empresa “D” afirma que uno de los mayores problemas que tuvo que enfrentar debido al cambio de emisión de comprobantes fue la inversión en mayor infraestructura informática, tanto para la emisión como para el almacenamiento de los CFD’s. y la empresa “E” considera que el mayor problema con el cambio de emisión de comprobantes es el aumento en la carga de obligaciones fiscales que deben cumplir. Esta está relacionada con la presentación de informes ante el SAT de todos los folios utilizados o cancelados de los CFD’s.

Los beneficios o problemas originados como emisor de CFDI de las empresas entrevistadas, se muestran ampliamente en la ilustración No. 39.

Ilustración No.39. Beneficios o problemas originados como emisor de CFDI

BLOQUE 3.		BENEFICIOS O PROBLEMAS ORIGINADOS COMO EMISOR DE CFDI	
Empresa:		D	E
3.1.	¿Han tenido problemas con el esquema de emisión CFDI durante 2014 y 2015?	SI, AL PRINCIPIO	SI, AL PRINCIPIO
3.2.	¿Cuál problema cree que es al que con mayor frecuencia se ha enfrentado en la emisión de CFDI?	CERTIFICADOS CANCELADOS	SU CFDI NO ES VALIDO
3.3.	¿Su PAC le brinda el servicio de almacenaje y administración de sus CFDI emitidos?	SI, CON UN COSTO ADICIONAL	NO
3.4.	¿Si usted eligió almacenar sus CFDI por medios propios, qué necesitó implementar?	COMPRAR SERVIDORES ESPECIALES PARA ESTA TAREA	COMPRAR SERVIDORES ESPECIALES PARA ESTA TAREA

3.5.	¿Cuál cree que sea el mayor beneficio en su gestión administrativa por le emisión de CFDI?	ELIMINACION DE SOLICITUD DE FOLIOS AL SAT	ELIMINACION DE LA PRESENTACIÓN DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS
3.6.	¿Qué problemas ha tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio de CFD a CFDI?	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA MAYOR CARGA EN OBLIGACIONES FISCALES
3.7.	¿Con el uso generalizado del CFDI, qué otros tipos de comprobantes fue obligado a emitir?	CFDI DE NOMINA, CFDI POR RETENCIONES NOTAS DE CREDITO Y/O CARGO	CFDI DE NOMINA OTROS IMPUESTOS

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas

La información proporcionada por las empresas nos confirma que ambas tuvieron problemas al inicio de la emisión de CFDI durante los años 2014 a 2016, los mayores problemas se presentaron con certificados cancelados y CFDI no válidos. Para la empresa “D” el servicio de almacenaje y administración de CFDI emitidos tuvo un costo adicional mientras que para la “E” su PAC no le brinda este servicio.

Ambas empresas tuvieron que comprar servidores especiales para almacenar sus propios CFDI; los beneficios que consideran al ser gestores de sus propios comprobantes es la eliminación de solicitudes de folios al SAT; así como la eliminación de la presentación del reporte del CFDI emitidos.

El cambio de CFD a CFDI ha provocado que ambas empresas realicen mayor inversión en infraestructura económica, la empresa E comenta que tiene una mayor carga en obligaciones fiscales.

El uso generalizado de CFDI ha obligado a las empresas a emitir CFDI de nómina, CFDI por retenciones, notas de crédito y/o cargo y otros impuestos.

Los beneficios y problemas que han tenido las empresas como receptores de comprobantes por el cambio de impresos a digitales, se muestran a continuación en la Ilustración No.40.

Ilustración No.40. Beneficios y problemas como receptor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

BLOQUE 4.		BENEFICIOS Y PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES	
Empresa:		D	E
4.1.	¿Han observado algún beneficio por dejar de recibir comprobantes impresos?	SI	No está seguro
4.2.	¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir comprobantes digitales?	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos Mejora en los procesos contables de control interno y auditoria	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos
4.3.	¿A qué problemas se ha tenido que enfrentar al recibir comprobantes digitales?	Ninguno	Mayor carga de obligaciones fiscales

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Las respuestas muestran que la empresa “D” observa beneficios al recibir comprobantes digitales, mientras que la “E” no está segura de los beneficios. En la

operación, las empresas han observado que el mayor beneficio obtenido con recibir CFD's, es el aumento de eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos, ya que se facilita la detección de errores en datos y cantidades. Adicionalmente la empresa "D" observa que otro beneficio es la mejora en los procesos contables, control interno y de auditoría.

La compañía "D" menciona que no ha enfrentado problemas con recibir comprobantes digitales; mientras que la empresa "E" menciona que el aumento de obligaciones fiscales es el mayor problema por recibir CFD's, pues es obligación del contribuyente certificar que son válidos³².

Durante el periodo del 2014 al 2016 los beneficios o problemas que han tenido las empresas como receptoras de CFDI se muestran en la ilustración No.41.

Ilustración No.41. Beneficios o problemas como receptor de CFDI de 2014 a 2016

BLOQUE 4.		BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE CFDI DE 2014 A 2015	
Empresa:		D	E
4.1.	¿Han observado algún beneficio por recibir CFDI?	SI	SI
4.2.	¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir CFDI?	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES AGILIZA LA INTERACCION CLIENTE-PROVEEDOR	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES

³² Penúltimo párrafo del Art. 29 del CFF vigente en 2012.

4.3.	¿A qué problemas generales se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES MAYOR FISCALIZACION	MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES MAYOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO
4.4.	¿A qué problemas particulares se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE NO ESTÉ EN LISTA DE INCLUMPLIDOS	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE NO ESTÉ EN LISTA DE INCLUMPLIDOS

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas

Las empresas han observado beneficio por recibir CFDI al tener mayor certeza que los comprobantes cumplen con las leyes fiscales y agilizan la interacción Cliente-proveedor.

Los problemas generales que han tenido al recibir CFDI han sido mayor carga de obligaciones fiscales, de fiscalización de carga administrativa del personal involucrado.

Los problemas particulares al recibir CFDI se reducen a que el proveedor no envía el XML y verificar que el contribuyente no esté en lista de incumplidos.

Las ilustraciones número 42, 43, 44, 45, 46, 47, y 48 muestran los beneficios o problemas que han tendido las empresas comerciales en relación a los comprobantes digitales.

Ilustración No.42. ¿Considera que la emisión de comprobantes digitales, benefició a los contribuyentes?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
D					X
E		X			

Ilustración No.43. ¿Considera que los beneficios de usar comprobantes digitales son mayores que los problemas que se generaron por su implementación?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
D					X
E		X			

Ilustración No.44. ¿Cree que el uso de comprobantes digitales, también tiene un objetivo fiscalizador por parte de la autoridad?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
D					X
E					X

Ilustración No.45. ¿Considera que han aumentado las sanciones por incumplimiento de obligaciones fiscales, como emisor de comprobantes digitales?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
D	X				
E				X	

Ilustración No.46. ¿La emisión de CFD ha facilitado la presentación de los pagos provisionales?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
D	X				
E	X				

Ilustración No.47. ¿La emisión de CFD ha facilitado la presentación de la declaración anual?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
D	X				
E	X				

Ilustración No.48. ¿Considera que la emisión de comprobantes digitales incide en el aumento o disminución de la evasión fiscal?

EMPRESA	A AUMENTA	B DISMINUYE
D		X
E		X

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Como se puede ver en la Ilustración No.42, se muestra que la empresa “D” expresa estar totalmente de acuerdo al afirmar que la emisión de comprobantes digitales benefició a los contribuyentes, en el lado opuesto se encuentra la empresa “E”. En el mismo sentido se expresaron las compañías cuando se les preguntó si consideran que los beneficios de usar comprobantes digitales son mayores que los problemas que se generaron por su implementación.

Los entrevistados concordaron en su percepción de que el uso de comprobantes digitales también tiene un objetivo fiscalizador por parte de la

autoridad. Cuando se les preguntó a las empresas si consideraban que aumentaron las sanciones por incumplimiento de obligaciones fiscales como emisores de comprobantes digitales, la compañía “D” menciona estar totalmente en desacuerdo, y la E manifestó estar de acuerdo.

Respecto a las ilustraciones No. 46 y No. 47 la empresa “D” está totalmente en desacuerdo, y la “E” está totalmente de acuerdo. Finalmente, todas las compañías están de acuerdo que la emisión de comprobantes digitales ayuda a la disminución de la evasión fiscal.

Las ilustraciones número 49, 50, 51, 52, 53, 54 y 55, reflejan la percepción general de los entrevistadores respecto al uso de comprobantes digitales. Empresa “D” y “E”.

Ilustración No.49. ¿Considera que el cambio de emisión de CFD a CFDI, benefició a los contribuyentes?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
D			X		
E		X			

Ilustración No.50. ¿Considera que los beneficios del cambio de CFD a CFDI son mayores que los problemas que se generaron por su implementación?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
D					X
E		X			

Ilustración No.51. ¿Considera que la actividad fiscalizadora de la autoridad aumentó de 2012 a 2016 con la emisión de CFDI?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
D			X		
E			X		

Ilustración No.52. ¿Considera que han aumentado las cargas fiscales y las sanciones a los contribuyentes con la emisión de CFDI de 2012 a 2016?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
D			X		
E					X

Ilustración No.53. ¿La emisión de CFD's ha facilitado la presentación de las declaraciones de impuestos de 2012 a 2016? (Anuales y Provisionales)

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
D		X			
E		X			

Ilustración No.54. ¿Considera que la generalización del uso de CFDI aumentó la recaudación y la base de contribuyentes de 2012 a 2016?

EMPRESA	1	2	3	4	5
	TOTALMENTE EN DESACUERDO	EN DESACUERDO	NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	DE ACUERDO	TOTALMENTE DE ACUERDO
D					X
E			X		

Ilustración No.55. ¿Considera que la emisión de CFDI ha influido en la disminución de la evasión fiscal de 2012 a 2016?

EMPRESA	A	B
	AUMENTA	DISMINUYE
D		X
E		X

Fuente: Elaboración propia con datos recolectados de las empresas.

La empresa comercial “E” muestra estar en desacuerdo con la afirmación de que el cambio de emisión de CFD a CDFI benefició a los contribuyentes; mientras que la empresa “D” no está ni de acuerdo ni en desacuerdo. Esta misma empresa está totalmente de acuerdo y considera que los beneficios son mayores que los problemas que se generaron en la implementación del CFD a CDFI, calificando con un 5; mientras que la empresa E está en total desacuerdo asignando una calificación de 2.

Ambas empresas, “D” y “E”, coinciden en que ni están de acuerdo ni en desacuerdo en que la actividad fiscalizadora de la autoridad aumentó del año 2012 al año 2016 con la emisión de los CFDI. Otorgando una calificación de 3

La empresa manufacturera “E” calificó con un 5, es decir, está totalmente de acuerdo en que hay un aumento en las cargas fiscales y las sanciones a los contribuyentes con la emisión de CFDI del año 2012 al año 2016, mientras que la empresa “D” asignó una calificación de 3, que no está de acuerdo ni en desacuerdo.

Con respecto a la pregunta sobre si la emisión de los CFDI’s ha facilitado la presentación de las declaraciones de impuestos de 2012 a 2016 (Anuales y Provisionales) ambas empresas están en completo desacuerdo.

La empresa “D” está totalmente de acuerdo, con una calificación de 5, en que la generalización del uso de CFDI aumentó la recaudación y la base de contribuyentes de 2012 a 2016; mientras que la empresa E no está de acuerdo ni en desacuerdo.

La empresa “E” está totalmente en desacuerdo en que sí se perciben beneficios económicos por el cambio de emisión de comprobantes digitales impresos a digitales por lo que calificó con un 1 y la empresa “D” no está de acuerdo ni en desacuerdo mediante la asignación del número 3.

Ambas empresas manufactureras están de acuerdo en que la emisión de CFDI ha influido en la disminución de la evasión fiscal de 2012 a 2016.

EMPRESAS DEL RAMO DE LA CONSTRUCCION Y DE SERVICIOS.

En este estudio múltiple de casos, se presentan los resultados de una empresa dedicada al ramo de la construcción y otra al de servicios, esta información se observa en la ilustración No, 56.

Ilustración No.56. Datos generales de las empresas del ramo de servicios y la construcción.

BLOQUE 1.	DATOS GENERALES DE LAS EMPRESAS	
	F	G
Nombre de la empresa:		
Ramo:	Construcción	Servicios
Actividad Económica:	Diseño y construcción de Vivienda	Administración de Centros Comerciales
Fecha de constitución:	15/10/2004	25/05/2001
Años que lleva funcionando:	12	15

Número de trabajadores:	250	160
Promedio de ventas de los 2 últimos años (mdp):	162	120
¿Es empresa familiar?	SI	NO
Origen del capital:	Nacional	Nacional
PM o PF	PM	PM
Nivel de formación del director, gerente general o dueño de la empresa:	Estudios universitarios	Posgrado
Puesto de la persona entrevistada:	Contador General	Contador General
Estratificación de la empresa por número de empleados:	Mediana	Grande

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

De acuerdo a la ilustración, se observa que la empresa “F” es familiar y la “G” es de socios sin vínculos sanguíneos. Ambas empresas son “jóvenes” y tienen capital nacional. La compañía “F” es conducida por la primera generación de la familia. De acuerdo a la clasificación del INEGI, la empresa “F” se clasifica como mediana de acuerdo al número de trabajadores y a su ramo, y la “G” como grande.

Las empresas del ramo de la construcción aportan al PIB estatal el 2.5%, mientras que las empresas de servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles, como es el caso de la compañía “G”, el 4.2%. (ProMéxico, 2011).

La información de la ilustración No.57. describe el proceso de emisión de comprobantes fiscales digitales para ambas empresas.

Ilustración No.57. Proceso de implementación para emitir comprobantes fiscales digitales.

<u>BLOQUE 2.</u>		PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN PARA EMITIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES	
Empresa:		F	G
2.1.	¿Qué medio utilizaban para emitir comprobantes fiscales impresos?	Impresor autorizado	Autoimpresor
2.2.	¿En qué año cambiaron su emisión de comprobantes fiscales?	En 2010	Antes de 2010
2.3.	¿Cuál fue el motivo por el cual cambiaron de esquema de emisión de comprobantes?	Por Obligación Fiscal	Por Obligación Fiscal
2.4.	¿Qué opción eligieron para la emisión de comprobantes digitales?	Tercero autorizado	Medios propios
2.5.	¿Contaban con los recursos tecnológicos para este cambio?	NO	SI
2.6.	¿Qué <i>software</i> de registro contable utilizan?	Primero COI y actualmente Enkontrol	Micro Sip
2.7.	¿Qué beneficios le otorga el uso del <i>software</i> contable para la emisión de comprobantes fiscales digitales?	Ninguno	Registros automáticos al emitir comprobantes
2.8.	¿Cuáles fueron los costos incurridos por este cambio de comprobantes?	De 10 a 25 mil	De 50 a 100 mil

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas

La información de la ilustración muestra que la empresa “F” emitía comprobantes hechos por impresor autorizado, y la “G” tenía autorización como autoimpresor. Fue en el año 2010, cuando la compañía “F” cambia su esquema de emisión, mientras que la “G” antes de ese año, ambas empresas impulsadas por obligación fiscal.

La compañía “F” utilizó los servicios de un PACFD, pues no contaba con la infraestructura informática necesaria para hacerlo por medios propios, y la “G”, por contar con la tecnología necesaria, lo hizo por medios propios. La empresa “F” utilizaba hasta antes de 2014 el sistema contable administrativo *COI* y luego cambió al ERP “*Enkontrol*”. *COI* es un producto de Aspel, empresa mexicana desarrolladora de software Administrativo, Contable y Fiscal, que cuenta con más de 35 años de experiencia en el mercado y un respaldo de más de 850,000 empresas atendidas³³. El ERP “*Enkontrol*”, también es un desarrollo de una empresa mexicana, con más de 30 años de carrera y que ofrece soluciones para la industria de la construcción y que cuenta con más de 250 clientes consolidados³⁴. La empresa “J” utiliza el sistema *Microsip*, desarrollado por otra empresa mexicana fundada en 1986, cuenta con 30 años de experiencia y atiende a más 50,000 clientes, desde pequeños hasta grandes consorcios.³⁵

La inversión que realizó la empresa “F” para el cambio de emisión de comprobantes osciló entre los 10 a 25 mil pesos, y la “G” fue en el rango de los 50 a 100 mil. Esta inversión, a diferencia de los demás casos estudiados, no tiene una relación directa con el tipo de sistema que utilizan las empresas, en donde más integral es el *software*, mayores requerimientos tienen. La compañía “F” manifiesta no observar algún beneficio con su software al usar comprobantes digitales, mientras que la “G” manifiesta que su mayor beneficio fue la automatización de sus registros contables.

El proceso de cambio de emisión de comprobantes de CFD a CFDI de las anteriores empresas se muestra en la Ilustración No.57.

³³ <http://www.aspel.com.mx/acerca-de-aspel/quienes-somos/> Información rescatada el 28 de junio de 2012.

³⁴ <http://www.enkontrol.com/nosotros.php> Información rescatada el 15 de enero de 2016.

³⁵ <http://www.microsip.com/acerca-de-microsip/> Información rescatada el 15 de enero de 2016.

Ilustración No.58. Proceso de cambio de emisión de comprobantes de CFD a CFDI.

<u>BLOQUE 2.</u>		PROCESO DE CAMBIO DE EMISION DE CFD A CFDI	
Empresa:		F	G
2.1.	¿Qué medio utilizaban para emitir comprobantes fiscales antes de 2014?	Tercero Autorizado	Medios propios
2.2.	¿En qué año cambiaron su emisión a comprobantes fiscales digitales por internet?	En 2014	Antes de 2014
2.3.	¿Cuál fue el motivo por el cual cambiaron de esquema de emisión de comprobantes?	Por obligación Fiscal	Por requerimiento de sus clientes
2.4.	¿Contaban con los recursos tecnológicos para este cambio?	No	Si
2.5.	¿Tuvieron que adicionar infraestructura para la emisión de los CFDI?	Si	No
2.6.	¿Cuáles fueron los costos incurridos por este cambio de comprobantes?	DE 10 A 25 MIL	DE 10 A 25 MIL
2.7.	¿Cuál fue el criterio que utilizó para elegir a su Proveedor Autorizado de Certificación (PAC)?	Por sus servicios adicionales de almacenamiento y control de CFDI's	Por conveniencia comercial

Fuente: Elaboración propia con datos de las empresas

La ilustración muestra que la empresa “F” usaba los servicios de un tercero autorizado para emitir comprobantes, mientras que la “G” lo hacía por medios propios. La compañía “F” optó por emitir CFDI hasta 2014 por obligación fiscal y no contaba con los recursos tecnológicos para migrar de CFD a CFDI, por lo que tuvo que adicionar infraestructura informática para tal efecto. La empresa “G”, cambió de emisión antes de 2014 por requerimiento de sus clientes, además

contaba con los recursos necesarios para hacerlo y no tuvo que adicionar infraestructura adicional a la que ya tenía.

Los costos en que incurrieron ambas compañías para hacer los cambios de emisión oscilaron entre 10 y 25 mil pesos, y los criterios para elegir a su PAC fueron diferentes, para la compañía “F” fue por los servicios adicionales de almacenamiento y control de CFDI’s mientras que para la empresa “G” fue conveniencia comercial.

Los beneficios y problemas que las empresas tuvieron como emisor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales se muestran en la Ilustración No.59.

Ilustración No.59. Beneficios y problemas como emisor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

<u>BLOQUE 3.</u>		BENEFICIOS Y PROBLEMAS COMO EMISOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES	
Empresa:		F	G
3.1.	¿Han observado un ahorro en costos de insumos por dejar de usar comprobantes impresos?	NO	SI
3.2.	¿El manejo y almacenaje de los comprobantes mejoró con el cambio?	SI	NO
3.3.	¿Existe un responsable de la emisión y almacenamiento de los comprobantes digitales?	Si, auxiliar contable	NO
3.4.	¿Se simplificó el proceso contable con el cambio?	NO	NO
3.5.	¿En algún otro departamento que se mencionan a continuación, encontró alguna mejora con el cambio?	Cuentas por cobrar	Cuentas por pagar

3.6.	¿Han tenido que adicionar algún proceso que antes no hacían por el cambio de emisión de comprobantes?	Si, validación de comprobantes	Si, Mayor responsabilidad a la persona que maneja la facturación con password y candados
3.7.	¿Cuál cree que sea el mayor beneficio por la emisión de comprobantes digitales?	Reducción en tiempos de emisión	Reducción en gastos de mensajería
3.8.	¿Qué problemas han tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio?	Mayor carga en obligaciones fiscales	Mayor inversión en infraestructura informática Mayor carga en obligaciones fiscales

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

El cuadro muestra que una de las empresas percibe que no tiene ahorros en insumos por expedir comprobantes digitales, ésta es la “F”, mientras que la “G” sí los tiene. La compañía “F” manifiesta que el manejo y almacenaje de los comprobantes mejoró con el cambio de emisión, se asignó a un auxiliar contable como encargado para la emisión y almacenaje de los CFD’s y consideran que su proceso contable también mejoró. Pero la empresa “G” no lo percibe así, pues consideran que el manejo y almacenaje no mejoró, no tienen a un responsable de la emisión ni su proceso contable se simplificó.

La compañía “F” declara que el departamento que se benefició con la emisión de CFD’s es el de cuentas por cobrar, ya que se agilizó el envío de los comprobantes para una cobranza más rápida. En el caso de la empresa “G”, el departamento beneficiado es cuentas por pagar, ya que al recibir el comprobante de las compras, en el mismo instante de la operación, garantiza un mejor control contable y de pagos.

La empresa “F” tuvo necesidad de adicionar un proceso de validación de comprobantes digitales, además se vio beneficiada con la disminución en tiempos de emisión. En tanto, la compañía “G” manifiesta que tuvo que aumentar un

proceso por el cambio de emisión a CFD's, el cual está relacionado con la seguridad para el uso de los sistemas informáticos, pues quien se encarga de la emisión, ahora debe contar con claves de seguridad y "candados" para poder usar el sistema y redujo sus gastos de mensajería.

Las dos compañías expresan que también enfrentaron algunos problemas por el cambio de comprobantes; siendo el mayor reto la mayor carga de obligaciones fiscales que cumplir, adicionalmente la empresa "G", considera también como otro reto la inversión en infraestructura informática.

Los beneficios o problemas originados como emisores de un CFDI para las empresas se muestran en la ilustración No.60.

Ilustración No.60. Beneficios o problemas originados como emisor de CFDI.

BLOQUE 3.		BENEFICIOS O PROBLEMAS ORIGINADOS COMO EMISOR DE CFDI	
Empresa:		F	G
3.1.	¿Han tenido problemas con el esquema de emisión CFDI durante 2014 a 2016?	SI	NO
3.2.	¿Cuál problema cree que es al que con mayor frecuencia se ha enfrentado en la emisión de CFDI?	IMPOSIBILIDAD PARA TIMBRAR POR SATURACION DEL INTERNET O INTRANET	CERTIFICADOS CANCELADOS
3.3.	¿Su PAC le brinda el servicio de almacenaje y administración de sus CFDI emitidos?	SI, INCLUIDO EN EL COSTO DEL SERVICIO DE TIMBRADO	NO
3.4.	¿Si eligió almacenar sus CFDI por medios propios, qué necesitó implementar?	ADQUIRIR UN SISTEMA PARA ALMACENAJE Y CLASIFICACION	COMPRAR SERVIDORES ESPECIALES PARA ESTA TAREA
3.5.	¿Cuál cree que sea el mayor beneficio en su gestión administrativa por le emisión de CFDI?	ELIMINACION DE LA PRESENTACIÓN DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS	ELIMINACION DE LA PRESENTACIÓN DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS

3.6.	¿Qué problemas ha tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio de CFD a CFDI?	MAYOR NUMERO DE OPERACIONES EN LOS PROCESOS	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMÁTICA
3.7.	¿Con el uso generalizado del CFDI, qué otros tipos de comprobantes fue obligado a emitir?	CFDI DE NOMINA CFDI DE RETENCIONES NOTAS DE CREDITO Y/O CARGO	CFDI DE NOMINA

Fuente: Elaboración propia con datos de las empresas

Como se muestra en la ilustración, las empresas han vivido situaciones diversas como emisores de CFDI, por ejemplo, la compañía “F” manifiesta que ha tenido problemas para emitir estos comprobantes, siendo la principal causa la imposibilidad de timbrar por saturación de la intranet o de internet. Su PAC le brinda el servicio de almacenaje de CFDI cuyo servicio está incluido en el costo del timbrado, pero también adquirió un sistema de almacenaje y clasificación. Esta compañía considera que el mayor beneficio de cambiar de CFD a CFDI fue la eliminación del reporte de folios emitidos que había que presentar mensualmente, sin embargo han aumentado el número de operaciones en los procesos con esta nueva modalidad de comprobantes. De igual forma, se vio obligado a emitir varios tipos de comprobantes, tales como los de Nómina, el de retenciones y de notas de cargo y crédito.

En tanto, la empresa “G” manifiesta no haber tenido problemas con el esquema de CFDI, pero sí con su emisión en la operación diaria, siendo el mayor de éstos la cancelación de Certificados de sellos digitales. También manifiesta que su PAC no le ofrece el servicio de clasificación y almacenaje de sus comprobantes y que tuvo que adquirir servidores para tal efecto. Esta compañía concuerda en que el mayor beneficio de ya no seguir con el esquema de CFD fue la eliminación de la obligación de enviar el reporte mensual de folios. En su gestión

administrativa por este cambio, tuvo que hacer una mayor inversión en infraestructura informática para cumplir con esta obligación fiscal, y que también tuvo que emitir otro tipo de comprobante como el de Nómina.

Los beneficios y problemas que tuvieron las empresas como receptores de comprobantes por el cambio de impreso a digital se observan en la ilustración No.61.

Ilustración No.61. Beneficios y problemas como receptor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

BLOQUE 4.				BENEFICIOS Y PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES		
Empresa:		F	G			
4.1.	¿Han observado algún beneficio por dejar de recibir comprobantes impresos?	NO	NO			
4.2.	¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir comprobantes digitales?	Mejora en los procesos contables, de control y auditoria	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos			
4.3.	¿A qué problemas se ha tenido que enfrentar al recibir comprobantes digitales?	Mayor carga de obligaciones fiscales	Mayor carga de obligaciones fiscales			

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

La ilustración No.61, muestra que la empresa “F” no observa beneficios por dejar de recibir comprobantes impresos, pero sí considera una mejora en los procesos contables, de control y de auditoria por recibirlos en forma digital. Sin

embargo, esto mismo ha incrementado la carga de obligaciones fiscales, pues se deben comprobar que los CFD's cumplan con los requisitos fiscales vigentes³⁶.

La compañía "G" manifiesta también que no encontró beneficios por dejar de recibir comprobantes impresos, pero reconoce que hay una mejora en el proceso de recepción de los productos y/o servicios recibidos con los CFD's, y al igual que la empresa "F", considera que al recibir comprobantes digitales, se han incrementado la carga de obligaciones fiscales.

Los beneficios o problemas que han padecido las empresas durante el periodo de tiempo del 2014 a 2016 como receptores de CFDI se pueden observar en la ilustración No.62.

Ilustración No.62. Beneficios o problemas como receptor de CFDI de 2014 a 2016

BLOQUE 4.		BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE CFDI DE 2014 A 2015	
Empresa:		F	G
4.1.	¿Han observado algún beneficio por recibir CFDI?	NO	SI
4.2.	¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir CFDI?	<p>MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES</p> <p>MEJOR APROVECHAMIENTO DE ESPACIOS FISICOS Y AHORRO EN COSTOS DE ALMACENAJE</p>	<p>MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES</p>

³⁶ Penúltimo párrafo del Art. 29 del CFF vigente en 2012.

4.3.	¿A qué problemas generales se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MAYOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO	MAYOR INVERSION EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA
4.4.	¿A qué problemas particulares se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Esta ilustración muestra las diferentes situaciones que han vivido las empresas como receptores de CFDI. En primer lugar se muestra la percepción de la empresa “F”, la cual menciona que no percibe ningún beneficio en su gestión administrativa al recibir CFDI, pero sí desde el punto de vista de seguridad, ya que tiene una mayor certeza de que cumplen con las leyes fiscales y también percibe un mejor aprovechamiento de los espacios físicos y costos de almacenaje al ya no guardar comprobantes en papel.

Los dos mayores problemas a los que se ha enfrentado la empresa “F” como receptor de CFDI, es que el personal involucrado en los procesos de recepción tiene una mayor carga administrativa, y que sus proveedores no siempre le envían los archivos XML, que son los que fiscalmente tienen la validez para que se deduzca el gasto.

La compañía “G” sí percibe beneficios en su gestión administrativa al recibir CFDI, y comenta que la certeza de que este tipo de comprobantes cumple con las leyes fiscales, es la principal. Los principales problemas a los que se ha enfrentado esta empresa como receptor de este tipo de comprobantes han sido la mayor inversión en infraestructura informática y, al igual que la compañía “F”, que sus proveedores no le envían el archivo XML, lo que lo hace vulnerable a que la autoridad no le permita la deducción del gasto.

El uso de comprobantes digitales y la percepción general que se tiene con respecto al uso de los comprobantes digitales, se observan las escales Likert en las ilustraciones No.63, 64, 65, 66, 67, 68 y 69.

Ilustración No.63. ¿Considera que la emisión de comprobantes digitales, benefició a los contribuyentes?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F			X		
G			X		

Ilustración No.64. ¿Considera que los beneficios de usar comprobantes digitales son mayores que los problemas que se generaron por su implementación?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F				X	
G					X

Ilustración No.65. ¿Cree que el uso de comprobantes digitales, también tiene un objetivo fiscalizador por parte de la autoridad?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F					X
G					X

Ilustración No.66. ¿Considera que han aumentado las sanciones por incumplimiento de obligaciones fiscales, como emisor de comprobantes digitales?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F					X
G					X

Ilustración No.67. ¿La emisión de cfd ha facilitado la presentación de los pagos provisionales?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F				X	
G				X	

Ilustración No.68. ¿La emisión de cfd ha facilitado la presentación de la declaración anual?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F				X	
G				X	

Ilustración No.69. ¿Considera que la emisión de comprobantes digitales incide en el aumento o disminución de la evasión fiscal?

EMPRESA	A AUMENTA	B DISMINUYE
F		X
G		X

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

De acuerdo a los datos obtenidos, en la ilustración No.63 se observa que ambas empresas se mantienen neutrales al preguntarles si la emisión de comprobantes digitales benefició a los contribuyentes. En la ilustración No. 64, la empresa “F” menciona estar de acuerdo con la idea de que los beneficios de usar CFD’s son mayores a los problemas que generaron su implementación, pero la compañía “G” está totalmente de acuerdo con esta pregunta.

Al cuestionar a las empresas, si el uso de comprobantes digitales también tiene un objetivo fiscalizador (Ilustración No.65), ambas manifiestan estar totalmente de acuerdo, misma respuesta se repite al preguntarles si consideran

que las sanciones como emisores de estos comprobantes han aumentado (Ilustración No.66). Las respuestas de las compañías “F” y “G” referente a si el uso de CFD’s ha facilitado la presentación de los pagos provisionales y la declaración anual (Ilustración No. 67 e Ilustración No.68) concuerdan al mencionar que están de acuerdo con esta afirmación. Finalmente, la ilustración No. 69 muestra que las dos compañías perciben que, con el uso de comprobantes digitales, la evasión fiscal disminuye.

En relación a la percepción general de los entrevistados con respecto al cambio de emisión de CFD a CFDI, las ilustraciones No. 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76 y 77, muestran la siguiente información:

Ilustración No.70. ¿Considera que el cambio de emisión de CFD a CFDI, benefició a los contribuyentes?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F	X				
G	X				

Ilustración No.71. ¿Considera que los beneficios del cambio de CFD a CFDI son mayores que los problemas que se generaron por su implementación?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F	X				
G	X				

Ilustración No.72. ¿Considera que la actividad fiscalizadora de la autoridad aumentó de 2012 a 2016 con la emisión de CFDI?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F					X
G	X				

Ilustración No.73. ¿Considera que han aumentado las cargas fiscales y las sanciones a los contribuyentes con la emisión de CFDI de 2012 a 2016?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F					X
G	X				

Ilustración No.74. ¿La emisión de CFDI's ha facilitado la presentación de las declaraciones de impuestos de 2012 a 2016? (Anuales y Provisionales)

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F				X	
G	X				

Ilustración No. 75. ¿Considera que la generalización del uso de CFDI aumentó la recaudación y la base de contribuyentes de 2012 a 2016?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F					X
G	X				

Ilustración No.76. ¿Percibe los beneficios económicos esperados por el cambio de emisión de comprobantes impresos a digitales?

EMPRESA	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2 EN DESACUERDO	3 NI DE ACUERDO NI EN DESACUERDO	4 DE ACUERDO	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
F		X			
G			X		

Ilustración No.77. ¿Considera que la emisión de CFDI ha influido en la disminución de la evasión fiscal de 2012 a 2016?

EMPRESA	A AUMENTA	B DISMINUYE
F		X
G		X

Fuente: Elaboración propia con datos de las empresas.

Las ilustraciones muestran que la compañía “F” manifiesta estar de acuerdo en que el cambio de emisión de CFD a CFDI benefició a los contribuyentes y que los beneficios esperados fueron mayores a los problemas que generó. También nos dice estar totalmente de acuerdo con que la actividad fiscalizadora de la autoridad aumentó del 2012 a 2016 al igual que la carga de obligaciones fiscales y las sanciones por incumplimiento.

De igual manera, manifiesta estar de acuerdo que el esquema CFDI ayudó a la elaboración de los pagos provisionales y la declaración anual, esta compañía está convencida que la recaudación y la base de contribuyentes aumentó con la llegada de la obligación de solo emitir CFDI y que la evasión fiscal disminuye con este tipo de comprobación fiscal. En sentido contrario comenta estar en desacuerdo con que percibe los beneficios económicos esperados por el cambio de comprobantes impresos a digitales.

En cuanto a la empresa “G” se mantiene neutral (ni de acuerdo ni en desacuerdo) con que cambiar a CFDI benefició a los contribuyentes, ni que los beneficios en general, fueron mayores a los problemas. En el mismo sentido se manifiesta al preguntarle si la autoridad aumentó su fiscalización de 2012 a 2016, y sobre si han aumentado las cargas por obligaciones fiscales y las sanciones.

En cuanto a que, si el CFDI ayudó en la elaboración de los pagos provisionales y la declaración anual, y si percibe los beneficios económicos esperados por este nuevo esquema, también se mantiene neutral. Pero en lo referente a la apreciación de que aumentó la recaudación y la base de contribuyentes con la emisión de CFDI, menciona estar de acuerdo, al igual que afirmar que el comprobante digital ha influido en la disminución de la evasión fiscal.

Este trabajo empírico integrado por siete estudios de casos reales, muestra que hubo beneficios para las empresas estudiadas con la adopción del nuevo esquema de emisión de comprobantes, pero también hay retos y problemas a los que aún tienen que enfrentarse. Adicionalmente, permite determinar de manera particular, la problemática y decisiones que tomó cada una de las empresas encuestadas de acuerdo a las situaciones a las que ha enfrentado durante 5 años de que se adoptara al comprobante digital como único esquema de comprobación fiscal.

CAPITULO 3:

Propuesta

Después de analizar las diversas situaciones por las que atravesaron las empresas por los cambios de emisión de comprobantes fiscales, y en el cambio de esquema de CFD a CFDI, se puede afirmar que uno de los principales problemas a los que se enfrentan las compañías por cumplir con la legislación fiscal en materia de comprobación fiscal es lo referente a la Inversión en TIC.

Por esta razón, en este capítulo se hacen las siguientes propuestas:

- La deducción inmediata como opción de recuperación rápida de las inversiones en sistemas informáticos con un adecuado marco legal
- Financiamiento para las empresas, en especial las MIPyMES, para adquirir o modernizar su infraestructura informática con miras a una mejor productividad.
- Financiamiento para un plan de capacitación que ayude al adecuado manejo de las TIC.

3.1. Deducción Inmediata

Las compañías encuestadas son de diversos ramos de la industria, tamaños y capacidad económica, sin embargo, muchas de ellas no contaban con la infraestructura necesaria para enfrentar los cambios fiscales para cumplir con la nueva comprobación fiscal. De ahí que tuvieron que hacer inversiones en materia informática para tener la capacidad de emitir, recibir y almacenar los comprobantes fiscales.

De acuerdo al Artículo 34 fracción VII de la LISR, todas las inversiones en sistemas de cómputo (computadoras personales de escritorio y portátiles; servidores; impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo y concentradores de

redes de cómputo) tienen un porcentaje de deducción del 30%, por lo que todo lo invertido en este rubro, podrá ser “recuperado” fiscalmente en 3 años 4 meses.

Sin embargo, como se ha observado en el capítulo anterior, de 2010 a 2014 no habían pasado muchos años cuando las empresas experimentaron dos cambios trascendentales, primero pasar de un comprobante impreso a digital (2010), y luego de un esquema de CFD a CFDI (2014). Apenas habían recuperado fiscalmente la inversión hecha en el año 2010, cuando tuvieron que volver a usar recursos e invertir para adecuar o adquirir infraestructura informática y cumplir con sus obligaciones fiscales.

Ante esta realidad, es indiscutible que el apoyo del Estado es necesario, y una de las opciones que se proponen es que la Ley del ISR contemple en su artículo 34 la “Deducción Inmediata” que les permita a las empresas la facilidad de usarla, la cual ayudaría al retorno de la inversión de manera más rápida con ahorros en impuestos que logren con esta deducción.

En la reforma del año 2014, la deducción inmediata desapareció con la publicación de la nueva LISR publicada en el DOF el 11 de diciembre de 2013, sin embargo, en la exposición de motivos de la reforma fiscal para el ejercicio 2016, el Ejecutivo Federal, la vuelve a la vida a través de una disposición transitoria con vigencia para el tercer cuatrimestre de 2015, y para los ejercicios 2016 y 2017.

El beneficio de la deducción inmediata está enfocado a incentivar la inversión de las Micro, pequeñas y medianas empresas (MIPyMES), las cuales representan el 99.8% de las empresas en México de acuerdo al Censo Económico 2014 del INEGI, y presenta ciertos requisitos que se deben cumplir para poder acceder a este estímulo, entre los que se mencionan:

- Que sean contribuyentes del Título II (Personas Morales) o del IV, Capítulo II Sección I de la Ley del ISR, que hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta 100 millones de pesos. Si es su primer ejercicio, que estimen no rebasar esta cantidad de ingresos.
- La deducción es aplicable solamente a activos nuevos adquiridos en el tercer cuatrimestre de 2015, y en los ejercicios 2016 y 2017.

Este estímulo fiscal, si bien busca incentivar la inversión en las MIPyMES, está muy limitado, porque el tope de los ingresos deja fuera de este beneficio a las Medianas empresas, las cuales pueden llegar a generar hasta 250 millones de pesos de acuerdo al INEGI, y en el caso concreto de las siete empresas que sirvieron para el estudio de casos, solo una pudo haber accedido a este beneficio.

Otro problema del planteamiento de la deducción inmediata, tal como está en la LISR, es que los porcentajes aplicables a computadoras personales de escritorio y portátiles; servidores; impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo y concentradores de redes de cómputo es del 94% y 88% para el 2016 y 2017 respectivamente, lo cual no permite la deducción al 100% del bien, por lo que no resultaría ser atractivo al final de cuentas este incentivo.

Es evidente, que la autoridad fiscal debe replantear el esquema de la deducción inmediata, quitando este beneficio de una disposición transitoria de la LISR y plasmarla dentro del articulado de la propia Ley, concretamente en el Art. 34, para que realmente se incentive la inversión y las empresas que buscan mejorar su infraestructura informática, como es el caso de este trabajo de investigación, vean un beneficio a corto plazo.

Para tal efecto, se propone que la autoridad tome en cuenta los siguientes puntos:

- I. La deducción inmediata debe ser un beneficio fijo en la legislación fiscal, pero adaptable a las circunstancias económicas del país en un determinado momento.
- II. Debe permitir la deducción al 100% del bien, y no de manera parcial como lo establece la Ley vigente.
- III. Debe ampliar el abanico de empresas beneficiadas, ya que el tope de ingresos de 100 millones anuales deja fuera a muchas empresas medianas que contribuyen grandemente a la economía nacional y a la generación de empleos, y que buscan el retorno de sus inversiones a corto plazo a través de ahorros en el pago de los impuestos.

3.2. Financiamiento para adquisición o modernización de TIC

Otro aspecto de propuesta que se plantea, es la creación de un Fideicomiso Federal, que ayude a las MIPyMES a tener acceso a financiamiento barato que les permita adquirir o modernizar Tecnologías de la Información, con el objetivo de que puedan cumplir de mejor manera sus obligaciones fiscales en materia de comprobantes digitales y se vuelvan más competitivas en el ámbito económico.

Actualmente no existe un mecanismo directo de financiamiento con la finalidad de que las MIPyMES puedan adquirir o modernizar su infraestructura en Tecnologías de Información y Comunicaciones por parte del Gobierno Federal de forma permanente y que realmente sirva de pilar para esta finalidad.

Hay un programa dentro del Instituto Nacional del Emprendedor (INADEM) con recursos del Fondo Nacional del Emprendedor (FNE) cuyo objetivo es apoyar la incorporación de TIC en las MIPyMES, para fortalecer sus capacidades administrativas, productivas y comerciales, favoreciendo las oportunidades de negocio en los mercados nacional e internacional³⁷.

Este programa es uno de los cinco existentes en el INADEM, y tiene fondos limitados por ejercicio fiscal. Para el caso de 2016 contó con un importe de 300 millones de pesos y solo fue dirigido a las micro y pequeñas industrias. El monto máximo a otorgar por postulante fue de 18 mil pesos, los cuales deben de repartirse para la adquisición de equipos de cómputo (seis mil pesos máximo), en conectividad a internet (hasta dos mil pesos anuales), asesoría técnica especializada in situ (hasta seis mil pesos en asesorías) y para software especializado (hasta cuatro mil pesos)³⁸.

Es evidente, que este programa es un primer esfuerzo por tratar de incluir a las MIPyMES en el mundo digital, pero las cantidades otorgadas no son lo suficientemente competitivas. Los costos actuales de los equipos informáticos rebasan por mucho el monto máximo otorgado por el INADEM, el precio promedio del servicio de Internet, de acuerdo a datos de la Procuraduría Federal del Consumidor (PROFECO) es de 200 pesos mensuales, lo que implicaría un costo anual de 2,400 pesos, el cual es mayor al contemplado en el Programa.

Existen otras fuentes de financiamiento de carácter privado, principalmente otorgados por miembros del Sistema Financiero y Bancario mexicano, pero para las MIPyMES es un problema poder acceder a estos financiamientos. De acuerdo a Encuesta Nacional sobre Competitividad y

³⁷ Información rescatada el 1 de diciembre de 2016 en: <https://tutoriales.inadem.gob.mx/convocatoria5.php?id=16>

³⁸ Idem

Productividad de las MIPyMES 2014, las principales causas por las que las MIPyMES no acceden a las fuentes de financiamiento son:

- a) No tiene confianza en los bancos
- b) Es caro
- c) No necesita invertir o comprar nada crédito
- d) No cree que se lo otorguen
- e) Son a corto plazo
- f) Son pequeños los créditos generalmente

Esta misma encuesta manifiesta que las principales causas de rechazo a las solicitudes de financiamiento de las MIPyMES son:

- a) No tener garantía o aval
- b) No cuenta con historial crediticio
- c) Ya contaban con otros créditos
- d) Mal historial crediticio
- e) No pudieron comprobar ingresos
- f) No expresaron la causa del rechazo

Ante este panorama, es evidente la necesidad del Fideicomiso para fondear a las MIPyMES de los recursos necesarios para su acceso o modernización de las TIC. Este instrumento de financiamiento debe contar con elementos jurídicos que lo hagan autónomo a los programas de un sexenio, y no sean vulnerables a los planes de un Gobierno a otro.

También debe contar con el Fondo necesario para proporcionar financiamientos más competitivos y que abarque un universo mayor que el contemplado por el programa del INADEM. Se debe establecer un presupuesto

mínimo base para la subsistencia del Fideicomiso bajo el amparo jurídico del Presupuesto de Egresos de cada año.

3.3. Capacitación en uso de TIC

Otro aspecto que no debemos olvidar es que la sola adquisición de infraestructura informática no soluciona el problema del rezago de las MIPyMES en el acceso o modernización de las TIC, por lo que este fideicomiso, también debe apoyar a este tipo de empresas en la capacitación de su personal en el uso de las TIC para que se optimicen al máximo y contribuyan al desarrollo y competitividad de esas empresas.

Actualmente, la capacitación a su personal, es otro elemento que hace que las MIPyMES no sean tan productivas como se espera. De acuerdo a la Encuesta Nacional sobre Productividad y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (ENAPROCE) 2015, solo el 12.6% de las MIPyMES capacitan a su personal, destacando que las pequeñas y medianas empresas son las que más capacitan.

Esta misma encuesta menciona las principales “razones” por las que las MIPyMES no capacitan a su personal, destacando las siguientes:

- Costo elevado
- Creen tener al personal con la capacidad y habilidades suficientes para desempeñar el trabajo
- Interrumpe la producción
- Se impartió en años previos

De esta información, resulta claro que también el tema de la capacitación en el uso de las TIC, es una problemática que debe ser atendida por el Estado, como una de sus prioridades para el crecimiento económico del país.

De igual forma, el acceso a Internet es otro aspecto importante para el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de comprobantes y de competitividad en el mundo de los negocios. Sobre este aspecto la ENAPROCE, muestra que el uso del internet en las microempresas es de tan solo del 16.1% del total de esta estratificación, y del 92.4% en las pequeñas y del 98.4% de las medianas empresas.

De estos datos, también se puede determinar la necesidad de que el apoyo financiero, no solo debe ser exclusivo para la adquisición de equipo, sino también para acceso a internet o modernización de la misma en caso de ya contar con ella. El papel de Internet dentro del proceso de tecnificación de las MIPyMES es de suma importancia, la versatilidad que posee Internet para lograr satisfacer las necesidades y fomentar la innovación dentro de las MIPyME.

Con estas opciones de propuesta, es muy probable impulsar a las MIPyMES en el mundo de las TIC y así hacer posible que cumplan sus obligaciones fiscales en materia de comprobantes y a la vez se vuelvan más competitivas en el ámbito económico. También se comprueba la hipótesis H2, así como el objetivo particular d) de este trabajo, y la pregunta de investigación c).

Conclusiones.

A más de una década del inicio de la evolución digital de la comprobación fiscal en México, el SAT manifiesta que los beneficios de la facturación electrónica han quedado demostrados y se perciben en:

Procesos:

- Procesos eficientes sin actividades adicionales
- Procesamiento automatizado de datos
- Sellado electrónico mediante sistemas que no requieren personal ni supervisión
- Posibilidad de comunicación entre sistemas de emisores y receptores.
- Reducción de tiempos de procesos.
- Procesos con certeza jurídica al utilizar mecanismos que permiten garantizar la validez, coherencia, no repudio y autenticidad de la información y sus fuentes.
- No es necesario solicitar aprobación de folios

Seguridad:

- Integridad y autenticidad de la información con el uso de certificados digitales, cifrado de información, timbres electrónicos.
- Contribuye a la reducción de fraudes y desaparición del mercado ilegal.

- El proceso de certificación considera el paso previo de validar los requisitos y estructura de la factura electrónica para certificar únicamente aquellas que cumplen con el estándar.

Cumplimiento:

- Transparencia de las operaciones comerciales que da visibilidad a lo que se vende y compra.
- Simplificación de las obligaciones fiscales.
- Disponibilidad de la información completa de los comprobantes emitidos.

Costos y ahorros:

- Reducción de costos para las empresas
- Reducción de costos al eliminar la necesidad de espacios físicos para su almacenamiento.
- Costo unitario estimado por comprobante es de 2.62 dólares. El costo estimado de los comprobantes impresos era de 12.50 dólares.
- Disminución en el consumo de papel que ayuda a la conservación del ambiente.
- Incremento de empresas socialmente responsables (SAT, 2015)

Sin embargo, después de analizar el entorno y los efectos que tuvo en la adopción e implementación de la emisión de comprobantes fiscales digitales en varias empresas de diferentes ramos, se observa que en general sí se tienen beneficios, pero también se presentaron algunos problemas en este proceso. A continuación se presenta análisis por ramas productivas de las empresas participantes en el estudio múltiple de casos, respecto a los beneficios o

problemas como emisores y receptores de comprobantes digitales cuando se dio la transición de impresos a digitales.

En las ilustraciones No.78 y 79 se presentan los beneficios o problemas como emisores y receptores de comprobantes por el cambio de impresos a digitales por ramo de la industria a la que pertenecen las empresas participantes en el estudio múltiple de casos.

Ilustración No.78 Beneficios o problemas como emisores de comprobantes por el cambio de impresos a digitales.

	BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO EMISOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES			
Actividad economica:	Manufactureras	Comerciales	Construccion	Servicio
¿Han observado un ahorro en costos de insumos por dejar de usar comprobantes impresos?	SI	Respuesta dividida entre SI y NO	NO	SI
¿El manejo y almacenaje de los comprobantes mejoró con el cambio?	SI	SI	SI	NO
¿Se simplificó el proceso contable con el cambio?	Sin cambio, Si	Respuesta dividida entre SI y NO	NO	NO
¿En algun otro departamento que se mencionan a continuacion, encontró alguna mejora con el cambio?	Cuentas por cobrar Comerio exterior Ventas	Almacenes Cuentas por cobrar Ventas	Cuentas por cobrar	Cuentas por pagar
¿Han tenido que adicionar algun proceso que antes no hacian por el cambio de emision de comprobantes?	Reporte mensual, solicitud de folios e interface con sistema contable	Respuesta dividida entre SI y NO	Si, validación de comprobantes	SI, Mayor responsabilidad a la persona que maneja la facturación con password y candados.
¿Cual cree que sea el mayor beneficio por la emision de comprobantes digitales?	Reducción en tiempos de emisión Reducción en gastos de mensajería	Menor carga administrativa del personal involucrado Optimización de espacios al eliminar areas para archivo	Reducción en tiempos de emisión	Reducción en gastos de mensajería
¿Que problemas han tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio?	Mayor inversión en infraestructura informatica Mayor carga en obligaciones fiscales Mayor Inversión en capacitación al personal para el manejo de Sistemas	Mayor inversión en infraestructura informatica. Mayor carga de obligaciones fiscales	Mayor carga en obligaciones fiscales	Mayor inversión en infraestructura informatica Mayor carga en obligaciones fiscales

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Ilustración No.79 Beneficios o problemas como receptor de comprobantes por el cambio de impresos a digitales

	BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES			
Actividad económica:	Manufactureras	Comerciales	Construccion	Servicio
¿Han observado algun beneficio por dejar de recibir comprobantes impresos?	Mayoritariamente no	Respuesta dividida entre SI y NO	NO	NO
¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir comprobantes digitales?	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos Mejora en los procesos contables de control interno y auditoría	Mejora en los procesos contables, de control y auditoría	Mayor eficiencia en el proceso factura-productos/servicios recibidos
¿A que problemas se ha tenido que enfrentar al recibir comprobantes digitales?	Mayor carga de obligaciones fiscales Mayor carga administrativa del personal involucrado	Ninguno, y mayor carga de obligaciones fiscales	Mayor carga de obligaciones fiscales	Mayor carga de obligaciones fiscales

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

Después de analizar el entorno y los efectos que se tuvieron en la adopción e implementación de la emisión de comprobantes digitales en varias empresas de diferentes ramos económicos, se observa que en general se tienen beneficios en ahorro de insumos y simplificación de la gestión administrativa de las empresas como el manejo y almacenaje de los comprobantes, pues se optimizaron los espacios al eliminar áreas de archivo.

De la observación de las ilustraciones se concluye que los mayores beneficios que percibieron las empresas de los ramos manufacturero, de construcción y de servicios, son:

- Reducción en los tiempos de emisión
- Reducción en gastos de mensajería

Las empresas del ramo comercial, coinciden en mencionar que para ellas los mayores beneficios son:

- Menor carga administrativa del personal involucrado en la facturación, y
- Optimización de espacios al eliminar áreas para archivo.

Las empresas consideran que los departamentos más beneficiados son:

- a) Cuentas por cobrar
- b) Cuentas por pagar, y
- c) Ventas

Estos departamentos son fundamentales en la operación de las empresas y del ciclo de las ventas, porque las ventas generan los ingresos de las compañías, una mejor cobranza garantiza el flujo de dinero que se necesita para operación y pagar en los tiempos pactados con proveedores y acreedores garantizan unas finanzas sanas y relaciones comerciales duraderas.

Pero también se detectaron problemas en el proceso de implementación de emisión de comprobantes digitales, sobre todo en lo referente a la inversión en tecnologías de información y cómputo (TIC) e incremento en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en esto concordaron todas las empresas. Las empresas manufactureras, también consideraron que tuvieron una mayor inversión en capacitación al personal en el manejo de sistemas informáticos.

De las apreciaciones de los beneficios y problemas que se tuvieron las empresas, se concluye que los ahorros que se tuvieron en algunos insumos y servicios, se invirtieron en infraestructura de TIC y capacitación. Y la simplificación

que percibieron en sus procesos, se vio opacada con el aumento de cumplimiento de obligaciones fiscales.

A continuación, se presenta como parte del estudio longitudinal, las ilustraciones 80, 81 y 82, donde se analizan los beneficios o problemas como emisor y receptor de comprobantes digitales, así como dos aspectos de los procesos de cambio, por la transición de esquema de CFD a CFDI, el cual constituye el segundo momento del seguimiento.

Ilustración 80. Proceso de cambio de emisión de CFD a CFDI

	PROCESO DE CAMBIO DE EMISION DE CFD A CFDI			
Actividad economica:	Manufactureras	Comerciales	Construccion	Servicio
¿Tuvieron que adicionar infraestructura para la emisión de los CFDI?	SI, nuevos desarrollos informaticos	Informática	Si	No
¿Cuáles fueron los costos incurridos por este cambio de comprobantes?	De 50 a más de 100 mil	De 10 mil a 25 mil	DE 10 A 25 MIL	DE 10 A 25 MIL

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

La ilustración 80 muestra que en este segundo momento importante de la emisión de comprobantes, la mayoría de las empresas tuvo que invertir de nueva cuenta en infraestructura informática, a excepción de la empresa del ramo de servicio. Las empresas del ramo manufacturero fueron las que más invirtieron, lo cual es coherente con el tipo de sistema que usan para administrar sus operaciones, los cuales son ERP's.

Ilustración No.81 Beneficios o problemas originados como emisor de CFDI de 2014 a 2016

	BENEFICIOS O PROBLEMAS ORIGINADOS COMO EMISOR DE CFDI DE 2014 A 2016			
Actividad economica:	Manufactureras	Comerciales	Construccion	Servicio
¿Han tenido problemas con el esquema de emisión CFDI durante 2014 a 2016?	NO	SI, AL PRINCIPIO	SI	NO
¿Cuál problema cree que es al que con mayor frecuencia se ha enfrentado en el emisión de CFDI?	SU CFDI NO ES VALIDO IMPOSIBILIDAD PARA TIMBRAR POR SATURACION DEL INTERNET O INTRANET	CERTIFICADOS CANCELADOS SU CFDI NO ES VALIDO	IMPOSIBILIDAD PARA TIMBRAR POR SATURACION DEL INTERNET O INTRANET	CERTIFICADOS CANCELADOS
¿Si usted eligió almacenar sus CFDI por medios propios, qué necesitó implementar?	ADQUIRIR UN SISTEMA PARA ALMACENAJE Y CLASIFICACION	COMPRAR SERVIDORES ESPECIALES PARA ESTA TAREA	ADQUIRIR UN SISTEMA PARA ALMACENAJE Y CLASIFICACION	COMPRAR SERVIDORES ESPECIALES PARA ESTA TAREA
¿Cuál cree que sea el mayor beneficio en su gestión administrativa por le emisión de CFDI?	ELIMINACION DE SOLICITUD DE FOLIOS AL SAT Y DE LA PRESENTACION DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS	ELIMINACION DE SOLICITUD DE FOLIOS AL SAT Y DE LA PRESENTACION DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS	ELIMINACION DE LA PRESENTACIÓN DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS	ELIMINACION DE LA PRESENTACIÓN DEL REPORTE DE CFD EMITIDOS
¿Qué problemas ha tenido que enfrentar en su gestión administrativa por el cambio de CFD a CFDI?	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA MAYOR CARGA EN OBLIGACIONES FISCALES	MAYOR NUMERO DE OPERACIONES EN LOS PROCESOS	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA
¿Con el uso generalizado del CFDI, qué otros tipos de comprobantes fue obligado a emitir?	CFDI DE NOMINAS, RECIBOS DE PAGOS PARCIALES NOTAS DE CARGO Y/O CREDITO	CFDI DE NOMINA, CFDI POR RETENCIONES NOTAS DE CREDITO Y/O CARGO	CFDI DE NOMINA CFDI DE RETENCIONES NOTAS DE CREDITO Y/O CARGO	CFDI DE NOMINA

Fuente: Elaboración propia con datos proporcionados por las empresas.

De la ilustración se observa que el 50% de las empresas sujetas a estudio, presentaron problemas con el cambio de emisión de CFD a CFDI durante 2014 a 2016. Los problemas más frecuentes a los que se han enfrentado han sido:

- Su CFDI no es válido
- Certificados de sello digital cancelados

- Imposibilidad para timbrar por saturación del Internet o Intranet

Emitir CFDI, implicó para unas empresas adquirir un sistema de almacenaje y clasificación y para otras adquirir servidores destinados para esta tarea, es decir, invertir en TIC. También las empresas percibieron una mayor carga de obligaciones fiscales y un aumento en las operaciones de sus procesos. La diversificación de los complementos de los comprobantes digitales, hizo que las compañías tuvieran que emitir varios tipos de CFDI, entre los que se mencionan:

- CFDI de nómina
- Pagos parciales
- CFDI por retenciones

En la ilustración 81, se muestran los beneficios o problemas como receptores de CFDI de 2014 a 2016.

Ilustración 82. Beneficios o problemas como receptor de CFDI de 2014 a 2016.

	BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE CFDI DE 2014 A 2016			
Actividad economica:	Manufactureras	Comerciales	Construccion	Servicio
¿Han observado algun beneficio por recibir CFDI?	RESPUESTA DIVIDAD ENTRE SI Y NO	SI	NO	SI
¿Cuál de estos beneficios ha observado en su empresa por recibir CFDI?	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES MEJOR APROVECHAMIENTO DE ESPACIOS FISICOS Y AHORRO EN COSTOS DE ALMACENAJE	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES AGILIZA LA INTERACCION CLIENTE-PROVEEDOR	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES MEJOR APROVECHAMIENTO DE ESPACIOS FISICOS Y AHORRO EN COSTOS DE ALMACENAJE	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES

¿A que problemas generales se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MAYOR INVERSION EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA MAYOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO	MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES MAYOR FISCALIZACION	MAYOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO	MAYOR INVERSION EN INFRAESTRUCTURA INFORMATICA
¿A que problemas particulares se ha tenido que enfrentar al recibir CFDI?	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE NO ESTÉ EN LISTA DE INCLUMPLIDOS VERIFICAR LA VALIDEZ DEL CFDI PARA DEDUCCION	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE NO ESTÉ EN LISTA DE INCLUMPLIDOS	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL XML

Fuente: Elaboración propia con datos de las empresas.

Se puede observar primeramente, que a diferencia de 2010, cuando se cambió de comprobantes impresos a digitales, las empresas se dividieron en su apreciación de haber percibido algún beneficio por recibir CFDI, ya que algunas mencionan que no perciben beneficios y otras sí.

Todas las empresas concuerdan que el mayor beneficio observado por recibir CFDI es la certeza de que éstos comprobantes cumplen con las leyes fiscales debido a que el SAT es quien los certifica, seguido del aprovechamiento de espacios físicos y ahorro en costos de almacenaje.

Lamentablemente, recibir CFDI implicó de nueva cuenta, una mayor inversión en infraestructura informática. Las empresas apenas estaban acabando de recuperar la inversión hecha en 2010, cuando se vieron en la necesidad de invertir nuevamente en el mismo rubro.

Aunado a esta realidad, las empresas también se han percatado que el personal involucrado tiene una mayor carga administrativa, mayores obligaciones fiscales y mayor fiscalización por parte de la autoridad. La falta de envío de los

archivos XML por parte de los proveedores, es la situación a la que todas las compañías se enfrentan, lo que implica un riesgo pues es el documento que fiscalmente es válido para deducir los gastos y compras.

Después de analizar toda la información, se concluye que el objetivo general de este trabajo se cumplió, pues se conocieron y analizaron los problemas y beneficios que surgieron por la transición de los comprobantes de impresos a digitales.

Se comprueba parcialmente la hipótesis 1 con los resultados que se han obtenido, pues los contribuyentes si se han beneficiado en varios rubros de su operación, aunque la simplificación administrativa que se esperaba no ha sido la que realmente se requería.

No se pueden dejar de lado los beneficios que la comprobación digital ha traído a los contribuyentes y principalmente al SAT, sin embargo, hay situaciones que las empresas, incluyendo las encuestadas, aún siguen viviendo:

- Las empresas perciben a la comprobación en papel como obsoleta, pero en cierto grado aún la visualizan como indispensable, por lo que siguen imprimiendo las representaciones impresas de los CFDI como respaldo de sus pólizas contables.
- Las empresas no redujeron considerablemente el número de personas contratadas exclusivamente para procesos contables a partir de CFDI.
- Las empresas tuvieron que adoptar un servicio de recepción de facturas electrónicas después de CFDI
- La mayoría de las empresas no cuentan en su sistema contable o ERP con un módulo propio de facturación electrónica, lo que hace

necesario que estos se conecten a un software de facturación externo al sistema (AMEXIPAC, 2016).

- Las empresas se enfrentan a problemas en la emisión de comprobantes tales como: comprobantes no válidos, no pueden cancelar, el soporte de su PAC no es 24/7, sus certificados fueron cancelados por el SAT, etc.

Con todo lo analizado se observa que existen retos que aún deben solucionar las autoridades fiscales. Las futuras líneas a investigar serían: ¿el SAT debe proporcionar estímulos fiscales a las empresas que inviertan en tecnología para el cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal por la emisión de CFDI's? ¿la autoridad Hacendaria midió el impacto económico y administrativo que tendría el cambio de emisión de comprobantes fiscales en las pequeñas y medianas empresas? ¿La emisión de los comprobantes digitales hace más competitivas a las empresas mexicanas? ¿la implementación de la factura electrónica por parte del SAT, buscó realmente beneficiar a los contribuyentes en materia administrativa o solo la fiscalización de los ingresos de los mismos?

Bibliografía.

Acosta, M. (2000). *Nuevo Derecho Mercantil*. México: Porrúa.

Bastidas, M. T., & Pérez, B. K. (2005). Políticas internacionales de la OCDE relativas a medios electrónicos. En I. M., *La Firma y la Factura Electrónicas* (págs. 235-239). México: IMPC.

Bergman, M. (2002). *La capacidad de recaudar impuestos del gobierno mexicano: ¿el tema previo a la reforma fiscal?* México, DF: Centro de Investigación y Docencia Académicas, SC.

Código Fiscal de la Federación. (s.f.). México.

Domínguez Mota, E., Ocampo Medina, C., y Domínguez Abasolo, M. (2004). *Compilación Tributaria 2005* (42 ed.). México: Dofiscal editores.

ISEF, Ediciones. (2 de enero de 2003). "*Código Fiscal de la Federación en Multi Agenda Fiscal 2003*". Décima segunda edición. México, DF. Ediciones Fiscales ISEF.

KRAFF, A. A. (2003). LA FIRMA ELECTRONICA Y LAS ENTIDADES DE CERTIFICACION. En A. A. KRAFF, *LA FIRMA ELECTRONICA Y LAS ENTIDADES DE CERTIFICACION* (págs. 55-69). MEXICO: PORRUA.

México Fiscal, (7 de enero de 2000). "Código Fiscal de la Federación en Guía fiscal concordada 2000". Distrito Federal, México. Editorial Fiscal y Laboral.

México Fiscal, (5 de enero de 2001). "Código Fiscal de la Federación en Guía fiscal concordada 2000". Distrito Federal, México. Editorial Fiscal y Laboral.

México Fiscal, (15 de enero de 2002). "Código Fiscal de la Federación en Guía fiscal concordada 2000". Distrito Federal, México. Editorial Fiscal y Laboral.

Ocampo Medina, C. (Enero de 2007). *Compilación Univeristaria Dofiscal 2007* (Vigésima ed.). México, D.F: Dofiscal editores.

Ocampo Medina, C. (Enero de 2008). *Compilación Univeristaria Dofiscal 2008* (Vigésimaprimera ed.). México, D.F: Dofiscal editores.

Pérez Chávez, J., y Fol Olguín, R. (Diciembre de 2009). Código Fiscal de la Federación. *Prontuario Tributario 2010*. Puebla, Puebla, México: Tax Editores Unidos.

Pérez Chávez, J., y Fol Olguín, R. (Diciembre de 2011). Código Fiscal de la Federación. *Prontuario Tributario 2012*. Puebla, Puebla, México: Tax Editores Unidos.

Sánchez, A., y Sánchez, E. (2005). LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE, SU RELEVANCIA EN LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y OTROS PROCEDIMIENTOS. En *LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE, SU RELEVANCIA EN LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y OTROS PROCEDIMIENTOS* (pág. 108). México, DF: TAX Editores.

Villareal Larrinaga, O., y Landeta Rodríguez, J. (09 de Marzo de 2010). El estudio de casos como metodología de investigación científica en dirección y economía de la empresa. Una aplicación a la internacionalización. *16(3)*, 31-52. (I. E. Empresa, Ed.) País Vasco, España.

Referencias electrónicas

- Arias Blanco, L. E. "Factura Electrónica Una Realidad en Seis Meses" (10 de Junio de 2010). *IMPC*. Recuperado el 14 de Enero de 2012, de Instituto Mexicano de Contadores Públicos: <http://spip.imcp.org.mx/spip.php?article3617>
- Barajas, S., Campos, R., Sobarzo, H., y Zamudio, A. "Evasión Fiscal derivada de los distintos esquemas de facturación" (Enero de 2011). *SAT*. (C. d. México, Ed.) Recuperado el 21 de Enero de 2012, de http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/C1_2010_eva_fis_der_dis_esque_fac.pdf
- Barreto Zúñiga, L. A. "Evolución de la firma autógrafa a la Firma Electrónica Avanzada " (1 de Marzo de 2011). *Revista. Unam.mx*. Recuperado el 8 de Febrero de 2012, de (Revista Digital Universitaria, • Volumen 12 Número 3 • Evolución De la firma autógrafa a la firma Electrónica avanzada, DGTIC-UNAM): <http://www.revista.unam.mx/vol.12/num3/art34/index.html>
- Belausteguigoitia, I. "Retos de las Empresas Familiares en México" (04 de Marzo de 2010). *Centro de Desarrollo de la Empresa Familiar ITAM*. Obtenido de <http://cedef.itam.mx/sites/default/files/u489/retosdelasempresasfamiliaresenmexico.pdf>
- BOLIO ARCINIEGA, A. "Los 10 pecados mortales de las empresas familiares" (2010). *Instituto Panamericano de Alta Dirección de Empresa*. Recuperado el 23 de MARZO de 2012, de <http://www.ipade.mx/editorial/Pages/los-10-pecados-mortales-de-las-empresas-familiares.aspx>
- CCPES, G. d. "El comprobante fiscal en México" (01 de AGOSTO de 2009). *COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS DEL ESTADO DE SONORA, SC*. Recuperado el 14 de ENERO de 2012, de <http://www.ccpdesonora.com.mx/abaco/ago2009.pdf>

CNUDMI. (2002). "Ley Modelo de la CNUDMI sobre Firmas Electrónicas". *Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional*. Recuperado el 10 de Febrero de 2012, de <http://www.uncitral.org/pdf/spanish/texts/electcom/ml-elecsigs.pdf>

CNUDMI. (2012). "Sobre la CNUDMI" *Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional*. Recuperado el 11 de Febrero de 2012, de http://www.uncitral.org/uncitral/es/about_us.html

CNN.expansion.com. (2013). "El ABC para emitir facturas electrónicas" Recuperado el 29 de Enero de 2016, de:
<http://www.cnnexpansion.com/emprendedores/2013/08/07/el-abc-para-emitir-facturas-electronicas>

Consultoría Pyme.com. (s.f.). "¿Qué significa SAP?". Recuperado el 30 de Marzo de 2012, de <http://www.consultoria-pyme.com/112-1-%BFQu%E9+es+S.A.P.%3F.html>

Cuervo, J. (1998). "La Firma Digital y Entidades de Certificación". *Informática Jurídica.com*. Recuperado el 21 de Enero de 2012, de http://www.informatica-juridica.com/trabajos/firma_digital.asp

Definición.de. (s.f.). "Definición de evolución". Recuperado el 3 de Febrero de 2012, de <http://definicion.de/evolucion/>

Definición.org. (s.f.). "Definición de simplificación administrativa". Recuperado el 3 de Febrero de 2012, de <http://www.definicion.org/simplificacion-administrativa>

Delgado, M. (01 de Abril de 2004). *Estudios longitudinales: concepto y particularidades*. Recuperado el 12 de Diciembre de 2016, de <http://www.redalyc.org/pdf/170/17078202.pdf>

- DOF. “Reglamento del Código Fiscal de la Federación” (29 de Febrero de 1984). *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado el 23 de Enero de 2012, de http://dof.gob.mx/nota_to_imagen_fs.php?cod_diario=200445&pagina=13&seccion=0.
- DOF. “Ley del Impuesto Sobre la Renta”. (01 de ENERO de 2002). *CAMARA DE DIPUTADOS*. Recuperado el 17 de 02 de 2012, de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lisr/LISR_orig_01ene02.pdf
- DOF. “Reformas al Código Fiscal de la Federación” (05 de 01 de 2004). *DOF*. Recuperado el 17 de 02 de 2012, de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF_ref31_05ene04.pdf
- DOF. “Reformas al Código Fiscal de la Federación” (20 de 12 de 1991). *DOF*. Recuperado el 17 de 02 de 2012, de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff.htm>
- DOF. “Reformas al Código Fiscal de la Federación” (29 de 12 de 1997). *DOF*. Recuperado el 17 de 02 de 2012, de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF_ref26_29dic97.pdf
- DOF. “Resolución Miscelánea Fiscal 1997” (21 de 03 de 1997). *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado el 17 de 02 de 2012, de http://diariooficial.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4872468&fecha=21/03/1997
- DOF. “Resolución Miscelánea Fiscal 1998” (09 de 03 de 1998). *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado el 17 de 02 de 2012, de http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4868880&fecha=09/03/1998
- DOF. “Reformas al Código Fiscal de la Federación” (28 de Jun de 2006). *CAMARA DE DIPUTADOS*. Recuperado el 17 de 02 de 2012, de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF_ref35_28jun06.pdf

EDICOM. "Cambios CFDI 2017" (07 de Enero de 2017). *EDICOM MEXICO*. Recuperado el 10 de Marzo de 2017, de http://www.edicomgroup.com/es_MX/news/8966-cambios-cfdi-2017-nueva-version-3-3-cfdi-y-complemento-de-recepcion-de-pagos

Facturaxion.com. "Definición de addenda". Recuperado el 14 de Julio de 2012, de <http://www.fakturaxion.com/announcements/que-es-una-addenda>

Facturaxion.com. "Diferencias entre CBB, CFD y CFDI". Recuperado el 15 de enero de 2016, de <http://noticias.fakturaxion.com/2013/05/diferencia-entre-cbb-cfd-cfdi.html>

GS1 México. (2010). *Tufactura*. Recuperado el 03 de Febrero de 2012, de Tufactura: <http://tufactura.me/index.php/faqs#Top>

Hinojosa, A. "Evasión y elusión fiscal: su abordaje a través de la integración de una nueva estrategia educativa" (Septiembre de 2008). *Cámara de Diputados*. Recuperado el 21 de Enero de 2012, de <http://www.diputados.gob.mx/cedia/sia/redipal/CVI-15-08.pdf>

INEGI. "Micro, Pequeña, Mediana y Gran Empresa. Estratificación de los Establecimientos, Censos Económicos 2009". *INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y GEOGRAFIA*. Recuperado el 16 de 03 de 2012, de http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/pdf/Mono_Micro_peque_mediana.pdf

INEGI. "Encuesta Nacional sobre Productividad y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas 2015". *INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y GEOGRAFIA*. Recuperado el 12 de Dic de 2016, de http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/Proyectos/encuestas/establecimientos/otras/enaproce/default_t.aspx

INADEM. "Tutoriales del Fondo Nacional del Emprendedor 2016". INSTITUTO NACIONAL DEL EMPRENDEDOR. Información rescatada el 1 de diciembre de 2016 en: <https://tutoriales.inadem.gob.mx/convocatoria5.php?id=16>

Leal, E. T. "Las tecnologías de la información y comunicaciones (TIC) y la brecha digital: su impacto en la sociedad de México (Enero de 2008). Obtenido de <http://www.uoc.edu/rusc/4/2/dt/esp/tello.pdf>

ProMéxico. (2011). *¿Por qué invertir en Puebla?* Recuperado el 14 de Abril de 2012, de http://mim.promexico.gob.mx/work/models/mim/Documentos/PDF/mim/FE_PUEBLA_vf.pdf

Rodríguez Mejía, G. (ENE-ABR de 2001). *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*. (UNAM, Ed.) Recuperado el 3 de Febrero de 2012, de <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/100/art/art8.htm>

Samaniego, R., Endo, A. M., Mendoza, V., y Zorrilla, F. M. "Medición de la Evasión Fiscal en México. Primera parte" (14 de Noviembre de 2006). SAT. Recuperado el 21 de Enero de 2012, de http://www.sat.gob.mx/administracion_sat/estudios_evasion_fiscal/Documents/I1_2_006_med_eva_fis_mex.pdf

Santa Rita, Ilse. "ABC para adoptar facturas electrónicas" (7 de agosto de 2013) CNNExpansion. Recuperado el 29 de enero de 2016, de <http://expansion.mx/emprendedores/2013/08/07/el-abc-para-emitir-facturas-electronicas>

SHCP. "Vigésima Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000 y anexo 14" (05 de 03 de 2002). SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. Recuperado el 18 de 02 de 2012, de http://www.shcp.gob.mx/lashcp/MarcoJuridico/documentosDOF/archivos_shcp_dof/resoluciones/2002/re_020305.html

- SAT. "Resolución Miscelánea Fiscal para 2010" (11 de Junio de 2010). *Servicio de Administración Tributaria*. Recuperado el 25 de Febrero de 2012, de http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/2010/miscelanea_fiscal_2010.aspx
- SAT. "México, líder en factura electrónica" (27 de Octubre de 2011). *SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA*. Recuperado el 01 de Febrero de 2012, de http://www.sat.gob.mx/sala_prensa/comunicados_nacionales/2011/octubre/Documents/com2011_178.pdf
- SAT. "Resolución Miscelánea Fiscal para 2017" (23 de Diembre de 2016). *Servicio de Administración Tributaria*. Recuperado el 10 de 03 de 2017, de http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/2017/resolucion_miscelanea_2017.aspx
- SAT. "Especificación técnica del Anexo 20 en su versión 3.3" (05 de Diciembre de 2016). *SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA*. Recuperado el 10 de Marzo de 2017, de http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/default.aspx
- SAT. (26 de AGOSTO de 2015). La Nueva Administración Tributaria en México. *El ADN Digital: Eje de la transformación de los servicios Tributarios*. Ciudad de México, México. Recuperado el 26 de AGOSTO de 2015, de http://www.sat.gob.mx/sala_prensa/comunicados_nacionales/2015/agosto/Documents/LaNuevaAdministracionTributariaenMexico.pdf
- SAT. (27 de DIC de 2010). Comunicado de prensa 170/2010 Recuperado el 17 de febrero de 2012, de ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/boletines/com2010_170.pdf.

- SAT. (27 de DIC de 2012). "Comprobantes fiscales vigentes en 2013". Recuperado el 04 de enero de 2013, de ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio ftp/publicaciones/comprobantesfiscales/Comprobantes_2011_2012.pdf
- SAT. (Enero de 2016). "E.firma". Recuperado el 29 de enero de 2016, de http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/fiel/Paginas/default.aspx
- SAT. (Diciembre de 2011). "Ejemplo de CFDI". Recuperado el 31 de marzo de 2012, de http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Documents/cfdi/ejemplocfdv3.xml
- SAT. (Diciembre de 2011). "Ejemplo de Representación impresa de un CFDI". Recuperado el 10 de marzo de 2012, de http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Documents/cfdi/CFDI_RepresentImpresa.pdf
- SAT. (Julio de 2015). "CFDI de retenciones y pagos". Recuperado el 21 de octubre de 2016, de : http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/cfdi_retenciones_pagos.aspx
- SAT. (Diciembre de 2015). "Expo Feria Servicios Digitales". Recuperado el 21 de octubre de 2016, de : <http://www.sat.gob.mx/ExpoFeriaServiciosDigitales/Paginas/default.htm>
- SAT. (Septiembre de 2016). "Complemento INE". Recuperado el 21 de octubre de 2016, de : http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/Complemento_INE.aspx

SAT. (Octubre de 2016). "Nomina Digital". Recuperado el 21 de octubre de 2016, de :
<http://www.sat.gob.mx/nominadigital/Paginas/default.htm>

SAT. (24 de 11 de 2008). *INDICIUM SOLUTIONS NEWSLETTEET*. Recuperado el 13 de
01 de 2012, de http://www.indiciumsolutions.com.mx/newsletter3/a3_n50/sat.html

SAT. (Dic de 2012). "*Preguntas y respuestas sobre comprobación Fiscal*". Recuperado el
04 de enero de 2013, de:
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/preguntas_frecuentes/Documents/PyRFactElect.pdf

SAT. (24 de febrero de 2017). "*Mecanismo de transición*". Recuperado el 10 de marzo de
2017, de:
http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/complemento_comercio_exterior.aspx

Seowebmexico.com "Definición de CFD y CFDI", información rescatada el 22 de enero de
2016 en <https://www.seowebmexico.com/que-es-cfd-y-que-es-cfdi/>

Glosario

AMECE: Asociación Mexicana de Comercio Electrónico

CBB: Código de Barras Bidimensional

CIEC: Clave de identificación electrónica del contribuyente

CFF: Código Fiscal de la Federación

CFD: Comprobante Fiscal Digital

CFDI: Comprobante Fiscal Digital por Internet

CNUDMI: Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional

DOF: Diario Oficial de la Federación

EPC: Código electrónico de producto

FIEL: Firma Electrónica avanzada

IEPS: Impuesto Especial sobre producción y Servicios

IVA: Impuesto al Valor Agregado

LISR: Impuesto sobre la Renta

OCDE: Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos

PACFD: Un Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales

RCFF: Reglamento del Código Fiscal de la Federación

RFC: Registro Federal de Contribuyentes

RMF: Resolución Miscelánea Fiscal

SAT: Servicio de Administración Tributaria

SICOFI: Sistema integral de comprobantes fiscales

SHCP: Secretaría de Hacienda y Crédito Público

TIC: Tecnologías de la Información y Comunicación

XML: eXtensible Markup Language (lenguaje de marcas extensible)

Anexos

**BENEMERITA UNIVERSIDAD AUTONOMA DE PUEBLA
 FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA
 SECRETARIA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE POSGRADO
 SEMINARIO DE GRADUACION PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN CONTRIBUCIONES.**

CUESTIONARIO SOBRE LA IMPLEMENTACION DE LA EMISION DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES.

BLOQUE 1		DATOS GENERALES DE LA EMPRESA		
NOMBRE O RAZON SOCIAL DE LA EMPRESA				
DIRECCION				
ACTIVIDAD DE LA EMPRESA				
FECHA DE CONSTITUCIÓN		¿CUANTOS AÑOS LLEVA FUNCIONANDO LA EMPRESA?		
NUMERO DE TRABAJADORES		PROMEDIO DE LAS VENTAS DE LOS 2 ULTIMOS AÑOS		
¿EL CONTROL MAYORITARIO DE LA EMPRESA ES FAMILIAR?		SI	NO	ORIGEN DEL CAPITAL (NACIONAL O EXTRANJERO)
¿ESTA CONSTITUIDA SU EMPRESA COMO SOCIEDAD MERCANTIL?			SI	NO (es persona física)
¿CUÁL ES EL NIVEL DE FORMACIÓN DEL DIRECTOR GENERAL/GERENTE O DUEÑO DE SU EMPRESA?			Estudios básicos, bachillerato, técnico	Estudios universitarios, posgrado
¿CUÁL ES EL PUESTO DEL EJECUTIVO/DIRECTIVO ENTREVISTADO EN LA EMPRESA?				

BLOQUE 2.		PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN PARA EMITIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES		
2.1.		¿QUÉ MEDIO UTILIZABAN PARA EMITIR COMPROBANTES FISCALES IMPRESOS?		
A)		IMPRESOR AUTORIZADO	B) AUTOIMPRESOR	
2.2.		¿EN QUE AÑO CAMBIARON SU EMISIÓN DE COMPROBANTES FISCALES?		
A) ANTES DE 2010		B) EN 2010	C) EN 2011	D) EN 2012
2.3.		¿CUÁL FUE EL MOTIVO POR EL CUAL CAMBIARON DE ESQUEMA DE EMISIÓN DE COMPROBANTES?		
A) POR OBLIGACIÓN FISCAL		B) POR REQUERIMIENTO DE SUS CLIENTES	C) POR CONVENIENCIA PROPIA	
2.4.		¿QUE OPCIÓN ELIGIERON PARA LA EMISIÓN DE COMPROBANTES DIGITALES?		
A) POR MEDIOS PROPIOS		B) POR TERCERO AUTORIZADO		
2.5.		¿CONTABAN CON LOS RECURSOS TECNOLÓGICOS PARA ESTE CAMBIO?		
A) SI		B) NO		
2.6.		¿QUÉ <i>SOFTWARE</i> DE REGISTRO CONTABLE UTILIZAN?		
A) DE MARCA COMERCIAL, ¿CUAL?		B) DISEÑADO A LA MEDIDA	C) ERP, ¿CUAL? _____	
2.7.		¿QUÉ BENEFICIOS LE OTORGA EL USO DEL <i>SOFTWARE</i> CONTABLE PARA LA EMISION DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES?		
A) REGISTROS AUTOMÁTICOS AL EMITIR COMPROBANTES		B) MAYOR CONTROL ADMINISTRATIVO	C) NINGUNO	
2.8.		¿CUÁLES FUERON LOS COSTOS INCURRIDOS POR ESTE CAMBIO DE COMPROBANTES?		
A) MENOS DE 10 MIL		B) DE 10 A 25 MIL	C) DE 25 A 50 MIL	D) DE 50 A 100 MIL
		E) MAS DE 100 MIL		

BLOQUE 3.		BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO EMISOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES				
3.1.	¿HAN OBSERVADO UN AHORRO EN COSTOS DE INSUMOS POR DEJAR DE USAR COMPROBANTES IMPRESOS?					
A)	SI	B)	NO	C)	NO ESTÁ SEGURO	
3.2.	¿EL MANEJO Y ALMACENAJE DE LOS COMPROBANTES MEJORÓ CON EL CAMBIO?					
A)	SI	B)	NO	C)	SIN CAMBIO	
3.3.	¿EXISTE UN RESPONSABLE DE LA EMISIÓN Y ALMACENAMIENTO DE LOS COMPROBANTES DIGITALES?					
A)	SI, QUIEN(ES)_____	B)	NO			
3.4.	¿SE SIMPLIFICÓ EL PROCESO CONTABLE CON EL CAMBIO?					
A)	SI	B)	NO	C)	SIN CAMBIO	
D)	EMPEORÓ					
3.5.	¿EN ALGUN OTRO DEPARTAMENTO QUE SE MENCIONAN A CONTINUACION, ENCONTRÓ ALGUNA MEJORA CON EL CAMBIO?					
A)	COMPRAS	B)	ALMACENES	C)	CUENTAS POR PAGAR	
D)	CUENTAS POR COBRAR		E)	OTRO_____		
3.6.	¿HAN TENIDO QUE ADICIONAR ALGUN PROCESO QUE ANTES NO HACÍAN POR EL CAMBIO DE EMISION DE COMPROBANTES?					
A)	SI, ¿CUAL?_____	B)	NO			
3.7.	¿CUAL CREE QUE SEA EL MAYOR BENEFICIO POR LA EMISION DE COMPROBANTES DIGITALES? (PUEDE ELEGIR VARIAS)					
A)	MENOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO	B)	REDUCCION EN LOS TIEMPOS DE EMISION.	C)	REDUCCION EN GASTOS DE MENSAJERIA	
D)	REDUCCION EN EL TIEMPO DE COBRANZA		E)	OPTIMIZACION DE ESPACIOS AL ELIMINAR AREAS PARA ARCHIVO.		
3.8.	¿QUE PROBLEMAS HAN TENIDO QUE ENFRENTAR EN SU GESTIÓN ADMINISTRATIVA POR EL CAMBIO? (PUEDE ELEGIR VARIOS)					
A)	MAYOR NUMERO DE OPERACIONES EN LOS PROCESOS.	B)	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMÁTICA	C)	MAYOR INVERSIÓN EN CAPACITACIÓN AL PERSONAL PARA EL MANEJO DE SISTEMAS.	
D)	MAYOR CARGA EN OBLIGACIONES FISCALES					

BLOQUE 4.		BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE COMPROBANTES POR EL CAMBIO DE IMPRESOS A DIGITALES			
4.1.	¿HAN OBSERVADO ALGUN BENEFICIO POR DEJAR DE RECIBIR COMPROBANTES IMPRESOS?				
A)	SI	B)	NO	C)	NO ESTÁ SEGURO
4.2.	¿CUÁL DE ESTOS BENEFICIOS HA OBSERVADO EN SU EMPRESA POR RECIBIR COMPROBANTES DIGITALES?				
A)	REDUCCION DE FRAUDES	B)	MAYOR EFICIENCIA EN EL PROCESO FACTURA-PRODUCTOS/SERVICIOS RECIBIDOS	C)	MEJORA EN LOS PROCESOS CONTABLES, DE CONTROL INTERNO Y AUDITORIA.
4.3.	¿A QUE PROBLEMAS SE HA TENIDO QUE ENFRENTAR AL RECIBIR COMPROBANTES DIGITALES?				
A)	MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES	B)	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMÁTICA	C)	MAYOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO
D)	OTROS:				

BLOQUE 5.		PERCEPCION GENERAL DE LOS ENTREVISTADOS RESPECTO AL USO DE COMPROBANTES DIGITALES				
5.1.	¿EN UNA ESCALA DE 1 A 5, DONDE 1 ES TOTALMENTE EN DESACUERDO Y 5 TOTALMENTE DE ACUERDO, CONSIDERA QUE LA EMISION DE COMPROBANTES DIGITALES, BENEFICIÓ A LOS CONTRIBUYENTES?					
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO	
5.2.	¿CONSIDERA QUE LOS BENEFICIOS DE USAR COMPROBANTES DIGITALES SON MAYORES QUE LOS PROBLEMAS QUE SE GENERARON POR SU IMPLEMENTACION?					
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO	

5.3.	¿CREE QUE EL USO DE COMPROBANTES DIGITALES, TAMBIEN TIENE UN OBJETIVO FISCALIZADOR POR PARTE DE LA AUTORIDAD?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.4.	¿CONSIDERA QUE HAN AUMENTADO LAS SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES, COMO EMISOR DE COMPROBANTES DIGITALES?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.5.	¿LA EMISION DE CFD HA FACILITADO LA PRESENTACIÓN DE LOS PAGOS PROVISIONALES?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.6.	¿LA EMISION DE CFD HA FACILITADO LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACION ANUAL?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.7.	¿CONSIDERA QUE LA EMISION DE COMPROBANTES DIGITALES INSIDE EN EL AUMENTO O DISMINUCION DE LA EVASION FISCAL?				
	AUMENTA _____		DISMINUYE _____		

**BENEMERITA UNIVERSIDAD AUTONOMA DE PUEBLA
 FACULTAD DE CONTADURIA PUBLICA
 SECRETARIA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE POSGRADO
 SEMINARIO DE GRADUACION PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN CONTRIBUCIONES.**

CUESTIONARIO SOBRE LA IMPLEMENTACION DEL CAMBIO DE EMISION DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES (CFD) A COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI).

BLOQUE 1		DATOS GENERALES DE LA EMPRESA	
NOMBRE O RAZON SOCIAL DE LA EMPRESA			
ACTIVIDAD DE LA EMPRESA			
FECHA EN QUE RESPONDE LA ENCUESTA			
NUMERO DE TRABAJADORES		PROMEDIO DE LAS VENTAS DE LOS 2 ULTIMOS AÑOS	
¿CUÁL ES EL PUESTO DEL EJECUTIVO/DIRECTIVO ENTREVISTADO EN LA EMPRESA?			

BLOQUE 2.		PROCESO DE CAMBIO DE EMISION DE CFD A CFDI		
2.1.	¿QUÉ MEDIO UTILIZABAN PARA EMITIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES ANTES DE 2014?			
A)	MEDIOS PROPIOS	B)	TERCERO AUTORIZADO	
2.2.	¿EN QUE AÑO CAMBIARON SU EMISIÓN A COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET?			
A)	ANTES DE 2014	B)	EN 2014	
2.3.	¿CUÁL FUE EL MOTIVO POR EL CUAL CAMBIARON DE ESQUEMA DE EMISIÓN DE COMPROBANTES?			
A)	POR OBLIGACIÓN FISCAL	B)	POR REQUERIMIENTO DE SUS CLIENTES	C) POR CONVENIENCIA PROPIA
2.4.	¿CONTABAN CON LOS RECURSOS TECNOLÓGICOS PARA ESTE CAMBIO?			
A)	SI	B)	NO	
2.5.	¿QUÉ <i>SOFTWARE</i> DE REGISTRO CONTABLE UTILIZAN?			
A)	DE MARCA COMERCIAL, ¿CUÁL? _____	B)	DISEÑADO A LA MEDIDA	C) ERP, ¿CUÁL? _____
2.6.	¿TUVIERON QUE ADICIONAR INFRAESTRUCTURA PARA LA EMISION DE LOS CFDI?			
A)	SI, ¿QUE TIPO? _____	B)	NO	
2.7.	¿CUÁLES HAN SIDO LOS COSTOS INCURRIDOS POR ESTE CAMBIO DE COMPROBANTES DESDE 2014 A 2016?			
A)	MENOS DE 10 MIL	B)	DE 10 A 25 MIL	C) DE 25 A 50 MIL
		D)	DE 50 A 100 MIL	E) MAS DE 100 MIL
2.8.	¿CUAL FUE EL CRITERIO QUE USO PARA ELEGIR A SU PROVEEDOR DE CERTIFICACION AUTORIZADO (PAC)?			
A)	POR COSTO	B)	POR CONVENIENCIA COMERCIAL	C) POR SUS SERVICIOS ADICIONALES DE ALMACENAMIENTO Y CONTROL DE CFDI 'S

BLOQUE 3.		BENEFICIOS O PROBLEMAS ORIGINADOS COMO EMISOR DE CFDI			
3.1.	¿HAN TENIDO PROBLEMAS CON EL ESQUEMA DE EMISION CFDI DURANTE 2014 Y 2016?				
A)	SI	B)	NO	C)	NO ESTÁ SEGURO
3.2.	¿CUAL PROBLEMA CREE QUE ES AL QUE CON MAYOR FRECUENCIA SE HA ENFRENTADO EN LA EMISION DE UN CFDI DE 2014 A 2016?				
A)	SU CFDI NO ES VALIDO	B)	DIFICULTAD PARA CANCELAR UN CFDI	C)	LA APLICACIÓN DE SU PAC NO ABRE O ES MUY LENTA
		D)	CERTIFICADOS CANCELADOS	E)	EL SOPORTE DE SU PAC ES DEFICIENTE O LENTO
		F)	IMPOSIBILIDAD PARA TIMBRAR POR SATURACION		

					DEL INTERNET O INTRANET
3.3.	¿SU PAC LE BRINDA EL SERVICIO DE ALMACENAJE Y ADMINISTRACION DE SUS CFDI EMITIDOS?				
A)	SI, INCLUIDO EN EL COSTO DEL SERVICIO DE TIMBRADO	B)	SI, CON UN COSTO ADICIONAL	C)	NO
3.4.	¿SI SU USTED ELIGIÓ ALMACENAR SUS CFDI POR MEDIOS PROPIOS, QUE NECESITÓ IMPLEMENTAR? (PUEDE ELEGIR VARIAS OPCIONES)				
A)	COMPRAR DISCOS DUROS MAS GRANDES PARA ALAMACENAR	B)	COMPRAR SERVIDORES ESPECIALES PARA ESTA TAREA	C)	NOMBRAR A UN ENCARGADO DE ALMACENAJE Y CLASIFICACION
D)	ADQUIRIR UN SISTEMA PARA ALMACENAJE Y CLASIFICION				
3.5.	¿CUAL CREE QUE SEA EL MAYOR BENEFICIO EN SU GESTIÓN ADMINISTRATIVA POR LA EMISION DE LOS CFDI? (PUEDE ELEGIR VARIAS)				
A)	ELIMINACION DE SOLICITUD DE FOLIOS AL SAT	B)	ELIMINACION DE LA PRESENTACION DEL INFORME DE CFD EMITIDOS	C)	REDUCCION DE GASTOS EN SISTEMAS INFORMATICOS
D)	REDUCCION EN EL TIEMPO DE GESTION DE COBRANZA Y/O PAGOS		E) OTROS, ¿CUAL? _____		
3.6.	¿QUE PROBLEMAS HAN TENIDO QUE ENFRENTAR EN SU GESTIÓN ADMINISTRATIVA POR EL CAMBIO DE CFD A CFDI? (PUEDE ELEGIR VARIOS)				
A)	MAYOR NUMERO DE OPERACIONES EN LOS PROCESOS.	B)	MAYOR INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA INFORMÁTICA	C)	MAYOR INVERSION EN CAPACITACIÓN AL PERSONAL PARA EL MANEJO DE SISTEMAS.
D)	MAYOR CARGA EN OBLIGACIONES FISCALES				
3.7.	¿CON LA USO GENERALIZADO DEL CFDI, QUE OTROS TIPOS DE COMPROBANTE FUE OBLIGADO A EMITIR?				
A)	CFDI DE NOMINA	B)	CFDI POR RETENCIONES	C)	NOTAS DE CREDITO Y/O CARGO
D)	OTRO: _____				

BLOQUE 4.	BENEFICIOS O PROBLEMAS COMO RECEPTOR DE CFDI DE 2014 A 2016				
4.1.	¿HAN OBSERVADO ALGUN BENEFICIO POR RECIBIR CFDI?				
A)	SI	B)	NO	C)	NO ESTÁ SEGURO
4.2.	¿CUÁL DE ESTOS BENEFICIOS HA OBSERVADO EN SU EMPRESA POR RECIBIR CFDI?				
A)	MAYOR CERTEZA DE QUE LOS COMPROBANTES CUMPLEN CON LAS LEYES FISCALES	B)	MAYOR EFICIENCIA EN EL PROCESO FACTURA-PRODUCTOS/SERVICIOS RECIBIDOS	C)	MEJORA EN LOS PROCESOS CONTABLES, DE CONTROL INTERNO Y AUDITORIA.
4.3.	¿A QUE PROBLEMAS GENERALES SE HA TENIDO QUE ENFRENTAR AL RECIBIR CFDI?				
A)	MAYOR CARGA DE OBLIGACIONES FISCALES	B)	MAYOR INVERSION EN INFRAESTRUCTURA INFORMÁTICA	C)	MAYOR CARGA ADMINISTRATIVA DEL PERSONAL INVOLUCRADO
D)	OTROS:				
4.4.	¿A QUE PROBLEMAS PARTICULARES SE HA TENIDO QUE ENFRENTAR AL RECIBIR CFDI?				
A)	MI PROVEEDOR NO ENVIA EL ARCHIVO XML	B)	VERIFICAR LA VALIDEZ DEL CFDI PARA DEDUCCION	C)	VERIFICAR QUE EL CONTRIBUYENTE NO ESTÉ EN LISTA DE INCUMPLIDOS
D)	OTROS:				

BLOQUE 5.	PERCEPCION GENERAL DE LOS ENTREVISTADOS RESPECTO AL USO DE CFDI DE 2012 A 2016.				
5.1.	¿EN UNA ESCALA DE 1 A 5, DONDE 1 ES TOTALMENTE EN DESACUERDO Y 5 TOTALMENTE DE ACUERDO, CONSIDERA QUE EL CAMBIO DE EMISION DE CFD A CFDI, BENEFICIÓ A LOS CONTRIBUYENTES?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.2.	¿CONSIDERA QUE LOS BENEFICIOS DEL CAMBIO DE CFD A CFDI SON MAYORES QUE LOS PROBLEMAS QUE SE GENERARON POR SU IMPLEMENTACION?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.3.	¿CONSIDERA QUE LA ACTIVIDAD FISCALIZADORA DE LA AUTORIDAD AUMENTÓ DE 2012 A 2016 CON LA EMISIÓN DE CFDI?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO

5.4.	¿CONSIDERA QUE HAN AUMENTADO LAS CARGAS FISCALES Y LAS SANCIONES A LOS CONTRIBUYENTES CON LA EMISION DE CFDI DE 2012 A 2016?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.5.	¿LA EMISION DE CFDI HA FACILITADO LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES DE IMPUESTOS DE 2012 A 2016? (ANUALES Y PROVISIONALES)				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.6.	¿CONSIDERA QUE LA GENERALIZACIÓN DE USO DEL CFDI AUMENTÓ LA RECAUDACIÓN Y LA BASE DE CONTRIBUYENTES DE 2012 A 2016?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.7.	¿PERCIBE LOS BENEFICIOS ECONÓMICOS ESPERADOS POR EL CAMBIO DE EMISIÓN DE COMPROBANTES DE IMPRESOS A DIGITALES DE 2012 A 2016?				
	1 TOTALMENTE EN DESACUERDO	2	3	4	5 TOTALMENTE DE ACUERDO
5.8.	¿CONSIDERA QUE LA EMISION DE CFDI HA INFLUIDO EN LA DISMINUCION DE LA EVASION FISCAL DE 2012 A 2016?				
	SI, AYUDA A DISMINUIR _____		NO, HACE QUE AUMENTE _____		