BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE POSGRADO

"CFDI 3.3 COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN"

TESINA
Para Obtener el Grado de
Maestra en Tributación

DIRECTOR:
Dr. Delfino Amando Montiel Rodriguez

ASESORES:
M.C. José María Ruíz Rendón
M.C. Ricardo Paz Muñoz

PRESENTA:
Pilar Ramírez López

Puebla, Pue. Octubre 2021

BUAP

Oficio No. FCP/SIEP-025/2021
Asunto: Digitalización de Trabajo Terminal de Titulación

C. RAMÍREZ LÓPEZ PILAR

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la Tesina denominada ***"CFDI 3.3 COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN"****, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de* ***MAESTRA EN TRIBUTACIÓN.***

Sin más por el momento, quedo de usted.

ATENTAMENTE
"Pensar Bien, Para Vivir Mejor"
H. Puebla de Z., 07 de octubre de 2021

DRA. REBECA MUÑOZ VELÁZQUEZ
Secretaria de Investigación y Estudios de Posgrado

c.c.p. SIEP
RMV*/ECA

Facultad de Contaduría Pública
Blvd. Capitán Carlos Camacho Espíritu, No. 70 Col. Universidades, Ciudad Universitaria, Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

DRA. REBECA MUÑOZ VELÁZQUEZ
Secretaria 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 **Director** de la tesina denominada: **"CFDI 3.3 COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN"**, elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

PILAR RAMÍREZ LÓPEZ

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 liberarla para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 28 agosto de 2021

DR. DELFINO AMANDO MONTIEL RODRÍGUEZ

c.c.p. Alumno (s)

JOSÉ MARÍA RUÍZ RENDÓN

Calle 25 de Noviembre # 5958
Col. San Baltazar Campeche
Puebla, Pue. C.P. 72550
Tel. Fax. 245-64-91 y 245-56-85
ruizrendonjm@hotmail.com

DRA. REBECA MUÑOZ VELÁZQUEZ
Secretaria 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 Metodológico** de la tesina denominada: **"CFDI 3.3 COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN",** elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

PILAR RAMÍREZ LÓPEZ

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 liberarla para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 30 de agosto de 2021

M.C. JOSÉ MARÍA RUÍZ RENDÓN

M.A. REBECA MUÑOZ VELÁZQUEZ
Secretaria 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 tesina denominada: **"CFDI 3.3 COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACION,** elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

PILAR RAMÍREZ LÓPEZ

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 liberarla para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE
H. Puebla de Z., a 30 de agosto de 2021

M.C. RICARDO PAZ MUÑOZ

c.c.p. Alumna.

ÍNDICE

RESUMEN VIII
I. INTRODUCCIÓN IX
II. PROBLEMA X
2.1 Planteamiento X
2.2 Pregunta de Investigación XIII
2.3 Sistematización de la Pregunta de Investigación XIV
III. JUSTIFICACIÓN XIV
IV. OBJETIVOS XVII
4.1 Objetivo General XVII
4.2 Objetivo específico XVII
V. DISEÑO METODOLÓGICO XVII
5.1 Método XVII
5.2 Enfoque XVIII
5.3 Tipo de investigación XVIII
5.5 Alcances y limitaciones XIX
5.5.1 Alcance XIX
5.5.2 Limitaciones XIX
CAPÍTULO I: FACTURACIÓN EN MÉXICO 1
1.1 HISTORIA Y EVOLUCIÓN DE LA FACTURACIÓN EN MÉXICO 1
1.2 Requisitos de los Comprobantes en papel 2
1.3 En el momento de la emisión del comprobante deberá anotar los siguientes datos: 3
1.3.1 Importancia de los datos contenidos en la factura 3
1.3.2 Evolución de los datos contenidos en la factura 3
1.3.2.1 Similitudes entre la factura tradicional y el CFDI v.3.3: 32
1.3.2.2 Diferencias entre la factura tradicional y el CFDI: v.3.3 33
1.3.2.3 Ejemplos de facturas impresas 34
1.3.2.4 Ejemplo de la representación impresa del CFDI v. 3.3 35
CAPÍTULO II: "OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES V. 3.3" 37
2.1 Tres son los fundamentos legales que hay que tener en cuenta para fundamentar la obligación de expedir CFDI. 37

2.2 Momento obligado a expedir un CFDI v.3.3 38
2.3 Medios para expedir los CFDI V. 3.3 39
2.4 Emisión de un CFDI en 24 horas 40
2.5 Plazo para expedir el comprobante público en general 40
2.6 Facilidades para entregar un CFDI v. 3.3 a clientes 41
2.7 Práctica fiscal indebida para expedir un CFDI v.3.3 41
CAPÍTULO III: DISPOSICIONES OBLIGATORIAS DEL CFDI 3.3 43
3.1 Obligación de expedir comprobantes mediante documentos oficiales 43
3.2 Requisitos adicionales para emitir un CFDI 3.3 45
3.2.1 Elementos de validez 48
CAPÍTULO IV: EL CFDI Y LA CONTABILIDAD 59
4.1 Normas de información financiera y contabilidad 59
4.2 CONTABILIDAD ELECTRÓNICA 60
4.2.1. Archivos que integran la contabilidad electrónica 63
4.3 Revisiones electrónicas 64
4.4 Fiscalización 66
4.5 Objetivos de la fiscalización 67
4.5.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta y Ley del Impuesto al Valor Agregado 68
CONCLUSIONES 69
REFERENCIAS 72

RESUMEN

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) a lo largo de los años ha mostrado interés en elevar el nivel de recaudación y la forma de cómo garantizarlo para solventar el gasto público. La historia de la facturación en México lo ha demostrado desde sus inicios a través de las facturas en papel por impresor autorizado por la autoridad fiscal, hasta llegar a través del uso de la tecnología en la actualidad a la facturación electrónica o Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) v. 3.3. Por lo que el contribuyente debe conocer la importancia del cumplimiento que las leyes fiscales, las especificaciones mediante reglas de carácter general contenidas en la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) con sus respectivos Anexos indican al respecto para la correcta emisión y recepción de este y tener que presente que este avance tecnológico abarca los medios que la autoridad fiscal ha implementado para llevar a cabo revisiones electrónicas como medio de fiscalización para corroborar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente. Debido al impacto que esto ha generado en los contribuyentes por la extensa información al respecto y no tomar conciencia de las consecuencias que pueden generarse, el propósito del presente trabajo de investigación con el título “CFDI V.3.3 como instrumento de fiscalización, es brindar los elementos y procedimientos que tanto el sujeto activo y el sujeto pasivo tienen como medios para lograr resultados óptimos.

I. INTRODUCCIÓN

La evolución continua de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC) ha modificado la manera de hacer negocios creando nuevas tendencias que han transformado la economía global de lo cual nuestro país como parte de la integración económica y social internacional en la que se encuentra inmerso no es ajeno a la evolución vanguardista que demanda la sociedad hoy en día y en este sentido nuestras autoridades fiscales han evolucionado gradualmente conforme a las nuevas tendencias que van marcando las “TIC” con una visión innovadora que permita facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, obtener la eficiencia recaudatoria de las contribuciones, agilizar los trámites aduaneros y la fiscalización asertiva aplicando con eficiencia los recursos humanos y materiales además de mejorar la seguridad jurídica a los contribuyentes en este tipo de actos, situaciones en las que el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) versión 3.3 juega un papel importante como instrumento de fiscalización referente a la acumulación de ingresos, a las deducciones autorizadas y al acreditamiento de contribuciones, proporcionando certidumbre sobre la materialidad de las transacciones para efectos fiscales lo que a su vez para el Servicio de Administración Tributaria (SAT) significa el elemento sustantivo para cumplir con su Visión y Misión, motivo por el cual la presente investigación va dirigida a obtener el conocimiento detallado de las características que debe cumplir el CFDI versión 3.3. a emplear en cada tipo de acto jurídico que muestre la convicción del hecho realizado, a efecto de que sea una herramienta útil para mitigar los efectos de la fiscalización por parte de las autoridades fiscales hacía los contribuyentes en el uso inadecuado del mismo.

II. PROBLEMA

2.1 PLANTEAMIENTO

Se detectó que una causa de evasión fiscal era originada en las facturas impresas, por la facilidad que éstas tenían para ser reproducidas, falsificadas e incluso por encontrar la comercialización de manera ilegal de las mismas, y lograr así la aplicación de deducciones con la finalidad de no pagar impuestos o bien obtener el beneficio de una devolución solicitada a la autoridad fiscal.

Entre las razones que se destacan en la situación antes mencionada, es que los datos que conforman las facturas impresas no son los suficientes para salvaguardar su seguridad ante la adquisición del bien o servicio adquirido por los contribuyentes. Realidad que para la misma autoridad fiscal le era imposible detectar porque podían pasar como originales.

Como ya se ha mencionado, el CFDI es la base o el soporte de toda contabilidad, que para ser elaborada se requiere de la aplicación de las “Normas de Información Financiera” (NIF) para después en base a la aplicación de las leyes tributarias determinar el importe a pagar.

Además de las leyes fiscales, el Contribuyente debe respaldar sus operaciones mercantiles cumpliendo también con las indicaciones que establecen tanto el Código de Comercio en el artículo 33 referente a que debe llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado, así como dar cumplimiento a las reglas que establece el “Código Fiscal de la Federación” en el artículo 27 en sus cuatro apartados referente a sus obligaciones específicas en materia del Registro Federal de Contribuyentes.

En este año 2021 reestructura el artículo 27 antes mencionado, de tal manera que lo fortalece otorgando a la autoridad fiscal facultades para verificar el “cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes”, así como realizar visitas domiciliarias y constatar que efectivamente la información proporcionada por los contribuyentes es real.

Ahora la autoridad fiscal partiendo del avance tecnológico que se está dando en la sociedad y en ámbito profesional, también hace uso de esta herramienta diseñando una factura que contenga más requisitos determinados en su legislación que permiten un estricto control en la emisión del comprobante fiscal.

Por lo que ha hecho uso del CFDI para tener un mayor control en la determinación de impuestos con sus estrategias como son: Contabilidad Electrónica; detectar a “Empresas que Facturan Operaciones Simuladas” (EFOS) y a “Empresas que Deducen Operaciones Simuladas” (EDOS) así como los Outsourcing, es decir, subcontratación de servicios como estrategia agresiva de sustitución laboral y la “Discrepancia Fiscal” que parte de la premisa que “nadie puede gastar más de lo que gana” y detectar mediante instrumentos de fiscalización como lo son ahora las Tarjetas Bancarias a aquellos contribuyentes que tienen ingresos que no están declarando.

Porque un “comprobante fiscal, justifica en el sistema tributario el pago de impuestos por los actos o actividades” gravables conforme lo indica la Ley del Impuesto al Valor Agregado en los Artículos 1 y 1-A.

El impacto del cambio sobre la factura electrónica ha sido y sigue siendo un reto porque representa lo desconocido. Es preciso ir adquiriendo aprendizaje ante este cambio que es una realidad y una obligación para todos, con la ventaja de que puede irse afinando en la posteridad conforme lo vaya considerando viable la Autoridad Fiscal.

Debido a la diversidad de circunstancias para gestionar la emisión o recepción de un comprobante fiscal que ampare los ingresos acumulables o deducciones autorizadas, se considera necesario el redactar el presente trabajo de investigación con el título **"El CFDI 3.3 COMO INSTRUMENTO DE FISCALIZACIÓN"** abarcando desde los elementos que debe contener el CFDI y los momentos en que se debe emitir u obtener para que tenga validez, así como las estrategias tomadas por la Autoridad Fiscal para evitar la evasión de impuestos y las consecuencias generadas si se infringe en alguna o algunas de ellas. Esperando que los usuarios puedan contar con una herramienta teórica, precisa y concreta para la emisión de las facturas electrónicas que con este nombre también se le conoce al CFDI de forma correcta y real.

La historia de los comprobantes fiscales como instrumento sustantivo para efectos de acumulación, deducción y acreditamiento en México en lo que se refiere a la "Secretaria de Hacienda y Crédito Público" (SHCP) como parte de la "administración pública centralizada" responsable de las finanzas públicas tiene como objetivo entre otras actividades el "proponer dirigir y controlar la política económica en materia financiera, fiscal, de gasto, ingreso y deuda pública", de lo cual el tema central de este trabajo de investigación documental es el tema fiscal referente al CFDI 3.3 como instrumento de fiscalización y sus efectos para "los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales" y en las atribuciones de las mismas autoridades, de lo que me propongo exponer el cómo la SHCP a través del "Servicio de Administración Tributaria" ha sido referente en la "evolución de los comprobantes fiscales" desde la década de los noventa del siglo pasado vía implementación de control a través de impresores autorizados vinculados a los requisitos que debían reunir en aquella época. Por consiguiente al llegar a los inicios de este siglo y con la evolución de las TIC surgen los códigos de barras bidimensionales en el idioma ingles identificados como "Quick Response code" (QR) los cuales se implementan como requisito esencial en los comprobantes fiscales con el propósito de que tenga un uso eficiente. Y el SAT, órgano desconcentrado de la SHCP implemente como medio de comprobación para

efectos fiscales el “Comprobante Fiscal Digital por Internet” (CFDI) o facturas electrónicas los cuales son archivos informáticos estructurados en formatos XML (acrónimo de la expresión inglesa Xtensible Markup Language) los cuales para que tengan validez “deben ser timbrados a través de la aplicación electrónica” del SAT o por in “proveedor autorizado de certificación” (PAC). Al timbrarse un comprobante “se generan dos archivos”, XML y PDF (acrónimo de la expresión inglesa Portable Document Format), archivos que actualmente se operan en la versión 3.3 y que forman parte de la materialidad de las transacciones económicas que realizan las entidades y que a su vez son el elemento sustancial en los procesos de fiscalización por parte de las autoridades fiscales, esto ha implicado para los contribuyentes hacer uso ahora más que antes, de las herramientas digitales como lo son las computadoras, que son el medio electrónico para la realización de las facturas, así como conocer todos los requisitos que hay que tener en cuenta para la elaboración de las mismas y que se encuentran establecidos en las Leyes Tributarias: “Código Fiscal de la Federación” (CFF), “Reglamento del Código Fiscal de la Federación” (RCFF), “Ley del Impuesto sobre la Renta” (LISR), “Ley del Impuesto al Valor Agregado” (LIVA). Además de conocer los requisitos contenidos en Resolución Miscelánea Fiscal (RMF), Anexo 20 Guía de llenado, Material de Apoyo y Catálogos que indican la clave y descripción del producto o servicio. La diversidad de los requisitos contenidos en diferentes leyes, reglamentos, resoluciones misceláneas y anexos guía. Gama de disposiciones fiscales que pueden generar un alto riesgo inherente de cometer errores en el uso de estos si se desconocen y ocasionar la generación de sanciones en perjuicio del contribuyente. Problemática que se aborda en el presente trabajo con la finalidad de que sea útil para los contribuyentes el mitigar sus efectos fiscales en perjuicio de su patrimonio.

2.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

¿Qué beneficio aporta al contribuyente Persona Física (PF) el tener referencias fiscales sobre El CFDI v.3.3 para evitar la no deducibilidad de sus gastos y que la

revisión electrónica por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) no tenga como consecuencia una fiscalización?

2.3 SISTEMATIZACIÓN DE LA PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

¿Definir que es Persona Física?
¿Definir es un CFDI?
¿Precisar los conocimientos básicos fiscales sobre el CFDI?
¿Analizar la importancia de su correcta deducibilidad?
¿Identificar los perjuicios de no emitir correctamente un CFDI?
¿Identificar las obligaciones para expedir comprobantes fiscales mediante documentos digitales?
¿Analizar los elementos de validez de todo CFDI?
¿Explicar la importancia de precisar correctamente cada rubro del CFDI?
¿Conocer qué es Contabilidad Electrónica?
¿Qué es Declaración Mensual?
¿Qué es Declaración Anual?
¿Conocer qué es Revisión Electrónica?
¿Conocer que es Fiscalización Electrónica?
¿Qué es Buzón Tributario?

III. JUSTIFICACIÓN

El avance tecnológico genera cambios y formas de trajo y en este caso, la evolución del “Comprobante Fiscal Digital por Internet” (CFDI) versión 3.3 aunado a los equipos tecnológicos y redes de comunicación dan la pauta para la creación de la contabilidad electrónica y por consiguiente la revisión electrónica, herramientas en las que el CFDI versión 3.3, tiene un impacto sustantivo en la actualización de estos dos procesos. Situación que me motiva a investigar el impacto que tiene el CFDI en

los procesos de contabilidad y revisión electrónica, evolución que me motiva a conocer la problemática que ocasiona el no respaldar correctamente las transacciones económicas que realiza una entidad. Con este avance como refiere Valls, surge la fiscalización electrónica, agregando “esquemas en los cuales el uso de las tecnologías de la información es fundamental, estos pasos van encaminados a un proceso de transformación en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de forma virtual o en línea, de tal manera que la autoridad hacendaria cuente con métodos electrónicos y estándares para la recepción de la información contable, que le faciliten la revisión de los contribuyentes”. Es decir, podrá conocer los ingresos y gastos de los contribuyentes para realizar la vinculación de datos con las declaraciones presentadas en cuanto a ingresos acumulables y deducciones autorizadas facilitando la estimación y en su caso la determinación de la base contributiva que permita a la Autoridad Fiscal lograr una mayor recaudación de impuestos para solventar el gasto público.

La evolución digital en México trae como resultado la reforma del 18 de noviembre de 2013 al “CFF, cuya entrada en vigor fue el primero de enero de 2014, cuando se elimina la facturación en papel, para dejar como único esquema de comprobación fiscal, el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), lo cual conlleva mayor transparencia en las operaciones realizadas por los contribuyentes ya que a través de este mecanismo se emite un archivo XML, el cual debe ser timbrado, es decir validado por la autoridad en tiempo real, por lo que a la fecha el Fisco Federal cuenta con toda la información de las operaciones realizadas por los contribuyentes, al momento en que éstas son efectuadas”.

La “Reforma Fiscal” del año 2014 trae consigo el llevar “contabilidad electrónica”, regulada a través de “resolución miscelánea”, cuya obligación principal incide en la entrega de “balanzas de comprobación mediante buzón tributario”, las cuales deben estar asociadas según el “dígito agrupador del SAT” de acuerdo con el “anexo 24” de la “Resolución Miscelánea Fiscal” (RMF) y cuyo fundamento legal se encuentra en el “artículo 28 del CFF en su fracción IV”. Igualmente, con esta

reforma se añaden las revisiones electrónicas como una facultad de comprobación de la autoridad fiscal, asentada en el artículo 42 fracción IX, el procedimiento se realizará con base en el artículo 53-B. Se añade también el uso del “Buzón Tributario” (BT), estipulado en los Artículos 17-K y 134-I; artículos que son fundamentos legales y que se encuentra en el “Código fiscal de la Federación” (CFF).

“Desde que se puso en marcha la “implementación” de la “facturación electrónica” en México, uno de los objetivos importantes de los legisladores, apoyados en las autoridades fiscales, ha sido evitar la evasión fiscal y tener mejores elementos de control y fiscalización para los contribuyentes.

Con las reformas fiscales que se tienen hoy en este año 2020 y con la implementación de herramientas electrónicas, la autoridad fiscal tiene toda la información en su base de datos, como las mismas declaraciones mensuales y anuales presentadas por el contribuyente; de tal forma que si al hacer cruce de la información detecta anomalías o inconsistencias puede ejercer sus “facultades de comprobación”.

El impacto en los procesos de contabilidad y auditoría electrónica que ocasiona el uso del **CFDI versión 3.3 como instrumento de fiscalización**, me motiva a desarrollar el presente trabajo de investigación con la finalidad de proponer soluciones que mitiguen los riesgos de la fiscalización en la posible generación de sanciones derivadas del cumplimiento incorrecto del uso del CFDI.

Dicho lo anterior, esta investigación ofrece información para que el contribuyente persona Física pueda tanto en el CFDI que emita como en el que obtenga, saber que están realizados correctamente y no considerar gastos en rubros equivocados o contabilizar un gasto que no es deducible de manera que la contabilidad y el cálculo de los impuestos sea efectivamente reales.

Con este enfoque o perspectiva sobre el tema, el contribuyente tenga la convicción de sus deberes en materia contributiva y procure la emisión u obtención de los “Comprobantes Fiscales Digitales por Internet” (CFDI) de manera correcta ayudando a reducir las posibles consecuencias por desconocer lo que las “Leyes” y la “Autoridad Fiscal” indican que debe contener como información el CFDI V 3.3.

IV. OBJETIVOS

4.1 Objetivo General

Conocer el impacto fiscal del uso del CFDI versión 3.3 como instrumento de fiscalización en cuanto a la determinación de la base gravable para efectos del “Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado”.

4.2 Objetivo específico

- Servicio de Administración Tributaria
- Resolución Miscelánea Fiscal
- Persona Física
- Revisión Electrónica
- CFDI v.3.3
- Obligaciones para “expedir comprobantes” fiscales “mediante documentos digitales”
- “Requisitos” adicionales de los “comprobantes” fiscales digitales
- Importante precisar correctamente cada rubro del CFDI
- Contabilidad Electrónica
- Qué es Buzón Tributario

V. DISEÑO METODOLÓGICO

5.1 Método

Ante la innovación de la implementación del CFDI y la confirmación de la ausencia de una cultura fiscal básica de los contribuyentes en general, especialmente de los

empresarios obtenida a través de la lectura, observación, escucha y de aplicación de encuestas es como diseño la estructura de mi investigación documental para aportar los elementos esenciales básicos y ayudar a evitar que los contribuyentes sean sujetos de una sanción.

5.2 Enfoque

El trabajo se realizará haciendo un análisis de la información en forma cualitativa para después cuantitativamente validarlo o verificar la postura de la investigadora en el tema que se desarrolla.

5.3 Tipo de investigación

La investigación se realiza con un tipo de búsqueda documental para la "construcción del marco teórico" que sirva de apoyo al tema y permita analizar "las fuentes de información secundarias con el objetivo de describir temas y subtemas relacionadas con el origen del trabajo", haciendo un repaso a "fundamentos, conceptos, teorías, leyes, reglamentos, resoluciones misceláneas".

5.4 Investigación documental

Se recurrió para ello al "acopio de información" a través la "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos", así como bibliografía sobre el tema, lectura de diferentes tesis presentadas como también se recurrió a "direcciones electrónicas de internet", así como la legislación fiscal como la "Ley del Impuesto Sobre la Renta" (LISR), "Ley del Impuesto al Valor Agregado" (LIVA), "Código Fiscal de la Federación" (CFF) y "Reglamento del Código Fiscal de la Federación" (RCFF).

5.5 Alcances y limitaciones

5.5.1 Alcance

“El alcance del trabajo” será contemplando las “disposiciones vigentes en materia tributaria” que se relacionen con el tema para los años 2018, 2019 y 2020 siendo estas últimas las que se considerarán para el cierre del trabajo.

Geográficamente el caso se desarrollará con “contribuyentes” o patrones que están domiciliados en la ciudad de Puebla.

Que tiene como soporte la “normatividad” que aplica en los años 2018 y 2019 y se cerrará con las disposiciones vigentes en 2021.

5.5.2 Limitaciones

- Abarca únicamente a “contribuyentes Personas Físicas” ubicados en la ciudad de Puebla.
- Hace referencia a los tres elementos necesarios para que un CFDI tenga validez: formales (CFF artículos 29 y 29-A), estructurales (LISR, LIVA) y sustanciales (CFF artículos 5-A, 10 y 69-B).
- Revisión electrónica.

Se aplicó un cuestionario tanto a contadores públicos como a personal encargado por proveedores ubicados en cajas registradoras. Arrojando como resultado que el primer grupo está consciente de falta de cultura fiscal básica en relación con el segundo grupo para la emisión de facturas tanto del proveedor como del cliente. Es por ello por lo que la presente tesina aporta conocimientos generales para que los contribuyentes ya sea que realicen la función de proveedores y los contribuyentes que adquieran los bienes y servicios tomen en serio la función del CFDI v. 3.3 como instrumento de fiscalización y se capaciten al igual que brinden capacitación a su personal, ya que de una correcta emisión del CFDI v. 3.3 se elaborará una correcta contabilidad y por lo tanto lo declarado al SAT tendrá resultados fiables.

Apoyar al contribuyente en la emisión u obtención del CFDI versión 3.3 correctamente, y no considerar gastos en rubros equivocados o contabilizar un gasto que no es deducible y además, evitar que incurra en infracciones que afecten su patrimonio y le corresponda una sanción cuando la Autoridad Tributaria al cruzar la información obtenida electrónicamente y la presentada a través de las declaraciones mensual y anual no coincidan por medio de una fiscalización electrónica, viéndose obligada a ejercer sus facultades de comprobación.

CAPÍTULO I: FACTURACIÓN EN MÉXICO

Este presente capítulo presenta la historia de la facturación en México desde sus inicios y cómo fue evolucionando de ser una factura impresa en papel hasta llegar a ser un “Comprobante Fiscal Digital por Internet” en su “versión 3.3” y cómo ha sido su regulación a través de las Leyes y Normatividad Fiscales.

1.1 HISTORIA Y EVOLUCIÓN DE LA FACTURACIÓN EN MÉXICO

El porqué de la facturación en México, se vislumbra desde la época prehispánica para registrar el cobro de los impuestos realizados primeramente con especie. Posteriormente comenzó como sistema impositivo en el siglo XVI durante el México colonial a partir del sistema fiscal azteca que ya existía y el sistema español. Por ejemplo, las alcabalas, el papel sellado que entre otros fueron elementos que se tomaron de los españoles.

La historia describe dos realidades que a la fecha vienen a reflejar lo que todo país vive de alguna manera en diferentes periodos: una de cómo se fueron incorporando nuevos gravámenes y otra cómo con el debilitamiento de la administración tributaria la recaudación de impuestos se hacía cada vez más difícil porque se incrementaban los impuestos por diversos bienes. Logrando el proceso de fortalecimiento fiscal gracias a las reformas fiscales y financieras aplicadas.

También existieron abusos y como consecuencia el esquema tributario de aquél entonces fue revisado por sus leyes. Por lo que hablar de las contribuciones, o de los tributos que significan lo mismo, es hacer referencia de un comprobante que ampara su existencia.

Siempre han existido autoridades hacendarias, actualmente México desde el primero de julio de 1997 hacer ya referencia del Servicio de Administración

Tributario quien inicia sus funciones como tal, de manera organizada, sistematizada y con normas escritas.

La historia refiere que la impresión de facturas o comprobantes fiscales “era la mejor forma de tener un control sobre los procesos operativos, funcionales y contables” de cualquier institución y su registro físico se realizaba mediante pólizas, hojas de mayor y balanzas para saber la utilidad o pérdida de las operaciones comerciales realizadas.

En la medida en que transcurrieron los años y se iban perfeccionando las facturas, “todo contribuyente conocía el término facturas o comprobante de ingresos. Sólo tenía que ir a una imprenta autorizada por la Secretaría de Hacienda y solicitar la impresión de estas en un bloque. En ella se escribían los datos del cliente y el concepto por el cual se estaba entregando la factura para poder deducir impuestos. La información que debía tener la factura era: Folio (proporcionado por SAT), Datos del impresor, número de autorización, fecha, información del receptor, hasta que las facturas evolucionaron incluyendo vigencia por disposición oficial”, como a continuación se detallan:

1.2 Requisitos de los Comprobantes en papel

Debe asegurarse que sus facturas contengan los siguientes datos:

- Clave del Registro Federal de Contribuyentes del emisor.
- Si se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan.
- Lugar y fecha de expedición.
- El código de barras proporcionado por el SAT, en un tamaño de 2.75 cm. por 2.75 cm., y con resolución mínima de 200/200 dpi.
- El número de aprobación y número de folio asignados.

- La leyenda “La reproducción apócrifa de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales”, con letra no menor de 5 puntos.
- 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.

1.3 En el momento de la emisión del comprobante deberá anotar los siguientes datos:

- Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
- Valor unitario consignado en número
- Importe total consignado en número o letra.
- Señalar si la contraprestación se paga en una sola exhibición o en parcialidades.
- Cuando proceda, indicar el monto de los impuestos trasladados desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
- Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación (sólo será aplicable a los contribuyentes que hayan efectuado la importación de mercancías respecto de las que realicen ventas de primera mano) (SAT, sat.gob.mx, s.f.).

1.3.1 Importancia de los datos contenidos en la factura

Los requisitos anteriores eran importantes para que la Autoridad Tributaria las reconociera y pudiera efectuarse el registro de estas en la contabilidad del contribuyente.

1.3.2 Evolución de los datos contenidos en la factura

Los cambios generados en la historia de la facturación han permitido que el "Sistema de Administración Tributario" (SAT) se diera cuenta de la problemática de la defraudación fiscal y por consecuencia de que la recaudación de fondos económicos para el gasto público no se cumpliera con las expectativas esperadas.

Evolución que tiene "estrecha relación con el cumplimiento de los requisitos de validez y la forma en que surten efectos los comprobantes fiscales, tal como lo establecen los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) a fin de que los contribuyentes puedan darles efectos fiscales".

En el transcurso del periodo de transición entre la factura impresa por impresores autorizados hasta llegar al "Comprobante Fiscal por Internet", se presentó la "Globalización en México" y lo menciono porque este "proceso de globalización trae consigo una nueva configuración en la economía mundial" (Lugo, 2014).

Economía mundial en la que resaltan dos aspectos importantes debido a que tienen relación con la aparición del CFDI: el primero es la tecnología, porque gracias a ella ha sido posible su realización y nos permite percibir desde cuando viene gestándose y segundo el impacto que ha tenido ésta en el "Comercio Exterior como palanca del crecimiento económico y desarrollo de México" (De La Mora, 2019).

Lo anterior mencionado no puede pasar desapercibido porque no se entendería en estricto sentido el porqué de la evolución de la facturación en México.

Sin embargo, aunque estaban vigentes las facturas impresas a la par se venía fraguando la posibilidad de emitir definitivamente facturas de manera electrónica. Situación que abarca los años de 2010 a 2012.

En este ir a la par de ambos tipos de facturas, impresas y electrónicas, se va perfilando cada vez con más precisión la historia de la facturación electrónica ya que “son muchos factores y acontecimientos que nos han permitido contar hoy” con ella en pleno año 2020.

Dichos acontecimientos se aprecian en la siguiente reseña histórica:

1873: “Se inició el uso de la facturación impresa en papel, poco a poco se fueron incorporando requisitos fiscales para que pudiera ser válida a la hora de verificar gastos e ingresos. No se tenía un control ante la administración tributaria por la falsificación de estas, y existían documentos donde no podías identificar las compras, emisores falsos, devoluciones por saldos a favor” (ManagementPro, blog.mproerp.com/la-factura-electronica-y-su-evolucion-en-mexico/, 2017).

1970: “Para mediados de los 70 las grandes empresas contaban con normalización de procesos, utilizaban mainframes, soporte de cintas y discos pequeños. Las empresas medianas y micro utilizaban hojas de trabajo manuales”.

1980: “Para finales de los 80 las grandes empresas utilizaban las minicomputadoras e implementaban las primeras tecnologías de intercambio de información entre computadoras. Las pequeñas, medianas y microempresas utilizaban hojas de trabajo manuales, empezaban a tener acceso a computadoras personales, pero carecían de interconectividad” (moderna, facturaciónmoderna.com, s.f.).

1986: “Un grupo de 18 empresarios crea la Asociación Mexicana de Código de Producto (AMECOP) con el fin de impulsar el uso del Código de Barras en nuestro país”.

1990: “Al final de este año inicia la revolución del Internet y es adoptado en el mundo con una competencia global impresionante, se populariza el comercio electrónico en las grandes empresas y las Pymes empiezan su proceso de cambio

a la tecnología, para este año surge el Comité de Factura Electrónica & AMECE" (ManagementPro, 2017) (moderna, facturacionmoderna.com, s.f.).

1991: "El primer producto con Código de Barras en México fue el jabón Don Máximo".

1992: "AMECOP alcanza 5 mil empresas asociadas".

1993: "75% de las tiendas en México ya cuentan con la tecnología necesaria para procesar los Códigos de Barras".

1995: "AMECOP define los estándares para la Facturación Electrónica y Orden de Compra, con lo cual se abre paso en el campo de las comunicaciones electrónicas".

1997: "En este año la factura electrónica en México tiene sus inicios cuando un grupo de 45 empresas asociadas a la AMECE (Asociación Mexicana de Comercio Electrónico), ahora AMECE GS1, deciden formar un Comité de Factura Electrónica. Tras un número de pruebas piloto se logró el diseño de un modelo el cual se usó para crear el marco jurídico bajo el cual se llevaría a cabo la factura electrónica" ((Munuzuri, 2013).

Si bien es cierto que ha habido un gran avance en cuestión de la evolución de la factura y como anteriormente se menciona "es adoptado en el mundo una competencia global impresionante y se populariza el comercio electrónico", es como surge así un control de todos los productos a nivel mundial a través del Código de Barras que trae impreso cada uno de ellos.

Esto trae consigo el enlace de dos grandes movimientos: por un lado, la autoridad gestionando todo lo concerniente para llegar a lo que ahora conocemos como el "Comprobante Fiscal Digital por Internet v 3.3" y por otro lado ya estaba

implementándose el control de llevar a cabo el registro de los productos a vender o a comprar.

1999: “La Asociación Mexicana de Comercio Electrónico (AMECE) incorpora a 17 detallistas y a más de 4 mil fabricantes en el Catálogo Electrónico, herramienta que facilita la compraventa de productos entre socios de negocios”.

2004: “El Servicio de Administración Tributaria (SAT), aprueba la factura electrónica como un medio de comprobación fiscal”.

“Gracias a los avances de las tecnologías de la información, diversos contribuyentes que contaban con tecnología digital solicitaron al SAT que se les permitiera la emisión de comprobantes fiscales digitales 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”.

“Finalmente, el SAT promovió reformas al Código Fiscal de la Federación, las cuales fueron publicadas el 5 de enero de 2004, mismas que establecen el uso de la **Firma Electrónica Avanzada** para los trámites ante la autoridad fiscal y la posibilidad de emitir los comprobantes fiscales digitales (CFD)” (Moderna, s.f.).

2005: “Las empresas en México ya podrían emitir los comprobantes fiscales por medios electrónicos, a través de las dos modalidades de emisión: por sus propios medios o a través de los proveedores autorizados de CFD”.

Fue hasta el “**7 de septiembre de 2009**” que el término “comprobantes digitales a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria”, conocidos como CFDI, aparecen en el CFF en la reforma publicada ese día en el Diario Oficial de la Federación” (DOF) (Zamudio, s.f.).

“Se acaba el tiempo de la factura en papel, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) les recuerda a aquellos contribuyentes que están obligados a facturar electrónicamente y todavía utilizan facturas impresas producidas a **finales de 2009 o principios de 2010,** que les queda poco tiempo para que se agote su vigencia”.

“Los contribuyentes con ingresos mayores a 4 millones de pesos al año deben migrar al sistema de facturación electrónica a través de un Proveedor Autorizado de Certificación (PAC), persona moral que cuenta con autorización del SAT quien se encarga de validar y asignar el folio y sello electrónico del SAT” a los “Comprobantes Fiscales Digitales por Internet” (CFDI) generados por los contribuyentes.

“Para los contribuyentes con ingresos iguales o menores a 4 millones de pesos al año, pueden seguir expidiendo comprobantes fiscales impresos, los cuales deben tener un elemento de seguridad adicional que es proporcionado, sin costo, por el SAT. Para ello, los mismos contribuyentes deben pedir la aprobación de folios a través del portal de Internet del SAT utilizando su Firma Electrónica Avanzada (Fiel) e imprimirlos desde su casa, negocio, café internet, etcétera, con lo que los mecanismos de emisión de comprobantes se amplían de manera importante” (SAT, contadormx.com, 2011).

2009: “El SAT permite 2 opciones para realizar Facturas Electrónicas: Medios propios o a través de auxiliares (era necesario solicitar los números de folio y serie al SAT) Facturas impresas con mínimo de facturación” (ManagementPro, blog.mproerp.com/la-factura-electronica-y-su-evolucion-en-mexico/, 2017).

2010: “Comienza la adopción de la Facturación Electrónica en las pequeñas, medianas y microempresas. Se anuncia la creación del CFDI y la implementación de los Proveedores Autorizados de Certificación (PAC)”.

“A partir del 2010 cuando se comenzó a utilizar el **código de barras**, dónde se nos permitió hacer nuestra “factura electrónica” únicamente con la impresión de dicho código, mismo que se descargaba de la página del SAT. Para esos años, podíamos hacer la factura nosotros, o mandarla a imprimir incluyendo el código” (Pator, s.f.).

En este año de “2010, AMECE se incorpora a GS1, Asociación global de estándares en comercio electrónico y cambia su nombre a GS1 México”.

2011: “Se establece la versión 2 de CFD, el CFDI. La facturación electrónica se vuelve obligatoria para contribuyentes que facturan más de 4 millones anuales utilizando tanto el CFD como el CFDI y quienes facturan menos de esa cantidad tienen la opción de utilizar el Código de Barras Bidimensional”.

“El Congreso de la Unión aprobó una reforma al Código Fiscal de la Federación, vigente a partir de **enero de 2012**, mediante la cual se prorrogan por un periodo de 6 meses, las versiones vigentes en **2011** de Factura Electrónica, con esto tendrán más tiempo de ajustar sus sistemas aquellos contribuyentes que lo requieran. Además, en las reglas de carácter general que se publicarán en la Resolución Miscelánea Fiscal, se relevará de la obligación de señalar los nuevos requisitos para estos contribuyentes y se establecerán datos de llenado genéricos para aquellos requisitos que, a partir del **1 de enero de 2012**, no sean obligatorios conforme a la reforma”.

“Los contribuyentes que utilizan la facturación electrónica han visto sus beneficios en materia de seguridad, disminución de costos, optimización de controles internos, impulso de mejores procesos tecnológicos y cambio de prácticas, por lo que han ido incrementando paulatinamente su uso, disminuyendo o eliminando la emisión de comprobantes impresos” (SAT, contadormx.com, 2011).

Sin embargo, por unos años siguieron coexistiendo en el sistema fiscal mexicano los comprobantes fiscales impresos y digitales.

Es así como entre las facultades otorgadas por la Autoridad Hacendaria iban surgiendo innovaciones por parte de empresarios para mejorar el control de sus productos.

En este mismo año de 22011: GS1 México lanza el primer “Estudio de Faltantes de Producto en Anaquel”, herramienta que permite a las empresas conocer por qué sus productos no están en los anaqueles de venta”.

Comprobantes fiscales 2010-2012

A continuación, los cuadros “muestran las características de los esquemas de facturación: i) comprobantes impresos por medio de impresor autorizado y ii) comprobantes impresos con dispositivo de seguridad (código bidimensional). Por cada uno de los esquemas se describen las características vigentes durante 2010, 2011 y 2012”.

CUADRO I

“Esquemas de comprobación fiscal. Comprobantes impresos”.

ESQUEMA 2010	ESQUEMA 2011	ESQUEMA 2012
“Impresor autorizado” “Emitidos por medio de establecimientos autorizados por la SHCP.” “(Artículo 29 párrafo 1, CFF 2010)”	**“Impresor autorizado”** “Los comprobantes que se tenían impresos al 1° de enero de 2011, se podrán utilizar hasta agotar su vigencia (máximo 2 años). A partir de 2011 ya no se tramita la impresión de este tipo de comprobantes, únicamente se utilizan aquellos que se tenían impresos a diciembre 2010 (Artículo Décimo Transitorio, fracción II del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales publicado el 7 de diciembre de 2009, en vigor a partir de 2010).”	**“Impresor autorizado”** “Las personas morales que cambien de denominación, razón social, régimen de capital y las personas físicas que corrijan o cambien su nombre podrán utilizar los comprobantes fiscales que tuvieran impresos sin necesidad que dicho cambio se refleje en el comprobante, hasta el 31 de diciembre de 2012 o hasta agotar su vigencia (Artículo Décimo Noveno Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales publicado el 7 de diciembre de 2009, en vigor a partir de 2010).” “Como ya se mencionó anteriormente la vigencia de este tipo de comprobantes es de máximo 2 años.”
	“Los comprobantes impresos se podían emitir por medio de un tercero o por medios propios”. “Este esquema se caracteriza por que requiere de un código bidimensional que se solicita al SAT”. “Por medio de la regla I.2.23.2.1 se exime de la obligación de reportar trimestralmente al SAT los	“Continúa el esquema cuya característica principal es que incluye un código bidimensional proporcionado por el SAT”. “Por medio de la regla II.2.6.1.1., se exime de la obligación de reportar trimestralmente al SAT los comprobantes emitidos bajo este esquema”.

	comprobantes emitidos bajo este esquema". "Todos los contribuyentes podían emitir este tipo de comprobantes siempre y cuando se expidieran por montos menores a $ 2,000 (antes de impuestos)".	"Se elimina la limitante para expedir comprobantes fiscales impresos con código de barras bidimensional por montos menores a $2,000, ya que este tipo de comprobantes podrán ser expedidos sólo por contribuyentes que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior, ingresos acumulables iguales o inferiores a $4'000,000. En caso de contribuyentes que inicien actividades en este ejercicio, podrán tomar la opción siempre y cuando estimen que obtendrán ingresos hasta por dicho importe".
	"Esquema de transición" "De enero a marzo de 2011 se podían emitir este tipo de comprobantes, sin tener un límite en el importe de la factura, ni de los ingresos acumulables del ejercicio anterior". "A partir de abril de 2011, este tipo de comprobantes se emitían sin tener un límite en el importe de la factura, únicamente por aquellos contribuyentes que tenían ingresos acumulables por un monto igual o menor a $4'000,000 en el ejercicio anterior o que al iniciar operaciones hubieren estimado que obtendrían este importe de ingresos acumulables".	
		"Requisitos vigentes a partir de 2012"

		"Adicional a los requisitos ya establecidos, con las reformas al CFF para 2012, se agregan los siguientes": "Incluir el régimen fiscal en el que tributen conforme a la LISR". "Incluir la unidad de medida de los bienes o mercancías que ampare el comprobante". "Señalar cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificadas individualmente" "Señalar la forma de pago" "Señalar el número de cuenta predial o los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria, tratándose de arrendamiento y/o subarrendamiento". "No es un requisito obligatorio contener impreso el nombre, denominación o razón social y domicilio fiscal de quien expida el comprobante fiscal, para lo cual se podrá incluir la expresión "no aplica" en los campos antes mencionados". **"Esquema de transición"** "Mediante artículo transitorio publicado en la RMF para 2012 se otorga una facilidad para que de enero a junio se puedan emitir comprobantes fiscales digitales conforme a los requisitos vigentes en 2011, lo cual es aplicable para los comprobantes impresos con código bidimensional, CFD, CFDI, por lo tanto, a

		partir del 1° de julio de 2012 los requisitos antes mencionados serán obligatorios".

Fuente: (Pérez, imcp.org.mx, 2012).

CUADRO II

“Esquemas de comprobación fiscal-Facturación electrónica”

“Comprobantes fiscales digitales (CFD)”

<table>
<tr><th>ESQUEMA 2010</th><th>ESQUEMA 2011</th><th>ESQUEMA 2012</th></tr>
<tr><td>“El esquema de CFD era opcional. Los CFD se podían emitir por medios propios o por medio de un proveedor de generación y envío”.</td><td>“Se daba la opción de continuar con este esquema de facturación, siempre y cuando se hubiera emitido, por lo menos, un CFD en 2010”.</td><td>“Continúa la opción para seguir emitiendo CFD en lugar de CFDI (Disposiciones vigentes en el CFF 2010). En ese sentido, los contribuyentes que hayan optado por expedir CFD en 2010 no están obligados a validarlos por medio de un proveedor de certificación”.</td></tr>
<tr><td></td><td>“Reporte mensual Los contribuyentes que expidieran CFD tenían la obligación de proporcionar mensualmente al SAT, a través de medios electrónicos, la información correspondiente a los CFD que se hubiera expedido con los folios –y, en su caso, series asignadas- utilizados en el mes inmediato anterior a aquel en que se hubiera proporcionado la información”. (II.2.6.2.3. RMF 2011)</td><td>“Reporte Mensual Se mantiene la obligación para los contribuyentes que expidan CFD de proporcionar mensualmente al SAT, a través de medios electrónicos, la información correspondiente a los CFD que se hayan expedido con los folios y en su caso series asignados, utilizados en el mes inmediato anterior a aquel en que se proporcione la información. (II.2.6.2.3. RMF 2011, II.2.6.2.2. RMF 2012) Se precisa qué hacer en caso de presentar erróneamente los reportes de los CFD emitidos”.
<table>
<tr><th>ERROR</th><th>FORMA DE CORREGIR</th></tr>
<tr><td>“Presentar un reporte de no expedición de CFD aun habiendo emitido al menos un comprobante”.</td><td>“El reporte de no expedición no podrá ser cancelado y la información de los CFD expedidos en el mes en el que se presentó el reporte de no expedición se incluirá en el reporte del siguiente mes”.</td></tr>
<tr><td>“Presentar un reporte de</td><td>“Enviar un reporte</td></tr>
</table>
</td></tr>
</table>

		emisión de CFD, en lugar del reporte de no expedición".	complementario por el periodo, incorporando los datos del primer CFD del reporte enviado por error, o el último CFD reportado en el mes inmediato anterior, y la demás información que se hubiera enviado por error deberá ser incorporada en el reporte del periodo que corresponda".
"Uso simultáneo" "Mediante el artículo 42 del Reglamento del CFF se permitía a aquellos contribuyentes obligados a dictaminarse, utilizar simultáneamente los comprobantes impresos en establecimientos autorizados con los CFD, siempre y cuando presentaran el reporte mensual de ambos tipos de comprobantes".	**"Uso simultáneo"** "Conforme a la regla I.2.11.8 se tenía vigente la opción de usar, simultáneamente, CFD y comprobantes impresos en establecimientos autorizados; sin embargo, ya no se limitaba a aquellos contribuyentes que tenían la obligación de dictaminarse".	**"Uso simultáneo"** "CFD. Comprobantes impresos Conforme a la regla I.2.8.3.1.11., sigue vigente la opción de usar simultáneamente CFD y comprobantes impresos en establecimientos autorizados. Los contribuyentes que opten por emitir simultáneamente este tipo de comprobantes deberán presentar un reporte mensual informando los folios utilizados, dicho reporte incluirá los datos establecidos en el rubro I.A "Características técnicas del archivo que contenga el informe mensual de comprobantes fiscales digitales emitidos". (Anexo 20 de RMF 2012) **"Uso simultáneo CFD. CFDI"** "Se otorga la posibilidad de emitir de manera simultánea, CFD por medios propios y CFDI, siempre y cuando cumplan con los requisitos	

		propios de cada esquema". (Regla I.2.8.3.1.17.)
"Proveedores de generación y envío " "En caso de no poder emitir los CFD por medios propios se tenía la opción de hacerlo a través de estos proveedores".	**"Proveedores de generación y envío"** "En congruencia con los esquemas de transición, durante 2011 estos proveedores podían operar hasta junio 2011; es decir, prestaban servicios a aquellos contribuyentes que emitían CFD siempre y cuando cumplieran con las obligaciones establecidas y presentaran el aviso correspondiente".	**"Proveedores de generación y envío"** "La única forma de expedir CFD es por medios propios".
"Representaciones impresas CFD" (II.2.23.4.5) "El documento impreso del comprobante electrónico se proporcionará al cliente cuando así se solicite". "Además de los requisitos establecidos en el CFF vigente en 2010, deben cumplir con los siguientes": "**La cadena original** con la que se generó el sello digital (si de manera adicional se pone a disposición del contribuyente la impresión del CFD, podrán no incluir este requisito)". "**Sello digital** del emisor del CFD".	**"Representaciones impresas" (II.2.7.1.5.)** "Las representaciones impresas se proporcionaban al cliente cuando así lo hubiere solicitado". "Únicamente adicionaron opciones de leyendas, de las cuales se debe incluir una en dicha representación": "Este documento es una representación impresa de un CFD". "Este documento es una representación impresa de un Comprobante Fiscal Digital" o "Este documento es una impresión de un Comprobante Fiscal Digital"	**"Representaciones impresas" (II.2.6.2.4.)** "Adicionalmente a los requisitos establecidos en el CFF vigente a partir de 2012, deberán cumplir con los requisitos específicos de las representaciones impresas". "Cabe señalar que, como parte de los requisitos establecidos en el CFF a partir de este ejercicio, se adicionaron los siguientes": "Régimen fiscal en el que tributen conforme a la LISR". "Señalar cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificadas individualmente". "Forma de pago". "Señalar el número de cuenta predial o los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria, tratándose de arrendamiento y/o subarrendamiento". **"Esquema de transición"**

"**Número de serie** del CSD del emisor del CFD". "**Número de referencia bancaria** o número de cheque con el que se efectúe el pago (opcional)". "**La leyenda** "Este documento es una representación impresa de un CFD" "**RFC genérico** por operaciones efectuadas con el público en general o con residentes en el extranjero que no se encuentren inscritos en el RFC". "**Monto de los impuestos retenidos** en su caso. ***Unidad de medida"**. "**Hora, minuto y segundo de expedición".** "**Número y año** de aprobación de folios".		"Mediante artículo transitorio publicado en la RMF para 2012 se otorga una facilidad para que de enero a junio se puedan emitir comprobantes fiscales digitales conforme a los requisitos vigentes en 2011, lo cual es aplicable para los comprobantes impresos con código bidimensional, CFD, CFDI, por lo tanto a partir del 1° de julio de 2012 los requisitos del apartado "Generalidades" serán obligatorios".
		"Efectos fiscales de los comprobantes (I.2.8.3.1.18. 2a. RMF 2012) Se adiciona esta regla para precisar que los CFD generados y expedidos por medios propios, se considerarán válidos para deducir o acreditar fiscalmente aun cuando el contribuyente que los emitió haya perdido el derecho de poder expedir CFD, por alguna de las siguientes causas: • Llevar su contabilidad mediante sistema de registro electrónico. • Asignar un número de folio, y en su caso serie a cada CFD. • Proporcionar mensualmente al SAT, el reporte de folios emitidos. • Entregar a sus clientes, cuando así lo soliciten, la

		representación impresa de los CFD que expida".

Fuente (Pérez, imcp.org.mx, 2012).

CUADRO III

"Comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI)"

"ESQUEMA 2010"	"ESQUEMA 2011"	"ESQUEMA 2012"
	"Generalidades" "La principal diferencia con el CFD es que se requiere de manera obligatoria un proveedor de certificación de CFDI". "No es necesario realizar el trámite de folios, ya que el proveedor es quien lo asigna". " No se tiene la obligación de entregar un reporte mensual de los comprobantes emitidos". "Este esquema es obligatorio para aquellos contribuyentes cuyos ingresos acumulables son mayores a $4'000,000 que: i) inician operaciones en 2011 o ii) en 2010 no emitieron CFD o iii) no contaban con folios vigentes impresos en establecimientos autorizados"	"Continúa el esquema de 2011"
	"Proveedores de certificación" "La función de este proveedor consiste en validar el cumplimiento, entre otros, de los siguientes requisitos: i) El período entre la fecha de expedición del documento y la fecha en que se certifica (menos de 72 horas) ii) Que el documento no haya sido certificado previamente iii) El CSD sea vigente y corresponda al contribuyente. Asimismo, asigna los siguientes elementos: i) Folio del comprobante fiscal ii) Fecha y hora de certificación iii) Sello digital del CFDI iv) Número de serie del certificado digital del SAT con el que realizó la certificación CFDI v) Sello digital del SAT".	**"Proveedores de certificación"** "El proveedor continúa con las mismas funciones de validación y asignación".
	"Asignación de folios" "No se establece límite en el número de folios, éstos serán asignados por el SAT a través del Proveedor Autorizado de Certificación, sin necesidad de manejar rangos de folios".	**"Asignación de folios"** "No se establece límite en el número de folios, éstos serán asignados por el SAT a través del Proveedor Autorizado de Certificación, sin necesidad de manejar rangos de folios".
	"Representaciones impresas" (II.2.5.1.3.)	**"Representaciones impresas" (II.2.5.1.3.)**

	"El documento impreso del comprobante electrónico se proporcionará al cliente cuando así se solicite. Adicionalmente a los requisitos en el CFF vigente en 2011, de manera particular deberán incorporarse los siguientes requisitos en las representaciones impresas": *"Código de barras generado conforme a las especificaciones del Anexo 20 *Sello digital del SAT y del emisor".* *"Número de serie del CSD del emisor y del SAT".* *"Número de referencia bancaria o número de cheque con el que se efectúe el pago (opcional)".* *"Incluir cualquiera de las siguientes leyendas "Este documento es una representación impresa de un CFDI", "Este documento es una representación impresa de un Comprobante Fiscal Digital a través de Internet".* *"RFC genérico por operaciones efectuadas con el público en general o con residentes en el extranjero que no se encuentren inscritos en el RFC".* *"Montos de los impuestos retenidos en su caso".* *"Unidad de medida".* *"Fecha y hora de emisión y de certificación de la Factura Electrónica (CFDI)".* *"Cadena original del complemento de certificación digital del SAT".*	*"Adicionalmente a los requisitos establecidos en el CFF vigente a partir de 2012, deberán cumplir con los requisitos específicos de las representaciones impresas".* *"Cabe señalar que, como parte de los requisitos establecidos en el CFF, a partir de este ejercicio se adicionó los siguientes:* **Régimen fiscal en el que tributen conforme a la LISR".* *"Señalar cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificadas Individualmente".* *"Señalar la forma de pago".* *"Señalar el número de cuenta predial o los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria, tratándose de arrendamiento y/o subarrendamiento".* ***"Esquema de transición"*** *"Mediante artículo transitorio publicado en la RMF para 2012 se otorga una facilidad para que de enero a junio se puedan emitir comprobantes fiscales digitales conforme a los requisitos vigentes en 2011, lo cual es aplicable para los comprobantes impresos con código bidimensional, CFD, CFDI, por lo tanto, a partir del 1° de julio de 2012 los requisitos del apartado "Generalidades" serán obligatorios".*

Fuente (Pérez, imcp.org.mx, 2012)**.**

En este cuadro se encuentran los tipos de facturación electrónica: i) Comprobantes Fiscales Digitales y ii) Comprobantes Fiscales Digitales por Internet. En cada columna se describen las características vigentes en 2010, 2011 y 2012.

CUADRO IV

"OTROS ESQUEMAS DE FACTURACIÓN"

	ESQUEMA 2010	ESQUEMA 2011	ESQUEMA 2012
"Comprobantes simplificados"	**"Se tenían tres formas de expedirlos:** i) en formatos preimpresos ii) por medio de máquinas registradoras. iii) por medio de equipos de registro de operaciones".	**"Permanecían las tres formas":** "Se especificaba que estos comprobantes simplificados se podían emitir por el propio contribuyente con independencia de que también pudieran emitirse de forma digital". **"Se adicionaron los siguientes requisitos":** "**a)** Si se facturaba mediante CFDI o CFD, se debía emitir un CFDI o CFD mensual que incluyera los números de folios de los comprobantes simplificados de las operaciones que amparaba utilizando el RFC genérico". **"b)** Si se facturaba de forma impresa, se debía elaborar un comprobante impreso mensual	**"Se agrupan en dos tipos las formas de expedir comprobantes simplificados":** "a) Máquinas registradoras de comprobación fiscal o equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal". "b) Impresos por medios propios, medios electrónicos o a través de terceros". "**No se tiene la obligación de expedir comprobantes fiscales simplificados en los siguientes casos":** **"i)** Cuando las operaciones se realicen con transferencias electrónicas mediante teléfonos móviles o con tarjetas de crédito, de débito, de servicio o las autorizadas por el SAT". "**ii)** Cuando las operaciones sean menores a $100 pesos". "Los comprobantes simplificados

		donde constaran los números de folios de los comprobantes correspondientes". **"c)** Si se facturaba mediante comprobantes expedidos por impresor autorizado se debían realizar un comprobante fiscal diario por los comprobantes simplificados que emitían".	emitidos mediante máquinas registradoras de comprobación fiscal, equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal podrán no contener el régimen fiscal y la unidad de medida" (Regla I.2.9.2. RMF 2012). "Cuando se expidan comprobantes simplificados, se deberá elaborar al menos un comprobante fiscal al mes, que abarque las operaciones con el público en general de dicho periodo, utilizando para ello la clave del RFC genérico y donde consten los números de folio correspondientes a los comprobantes fiscales simplificados que avalen las citadas operaciones". **"Esquema de transición"** "Mediante artículo transitorio publicado en la RMF para 2012 se otorga una facilidad para que de enero a junio se puedan emitir comprobantes fiscales digitales conforme a los requisitos vigentes en 2011, lo cual es aplicable

			para los comprobantes impresos con código bidimensional, CFD, CFDI, por lo tanto, a partir del 1° de julio de 2012 los requisitos del apartado "Generalidades" serán obligatorios”.
“Facturación por cuenta de Terceros”	**“Expedición de comprobantes por cuenta de terceros” (I.2.10.12)** “Se debían incluir en el comprobante, los siguientes datos del tercero por cuenta de quien se facturó: a) El nombre, la denominación o razón social b) Domicilio fiscal c) Clave de RFC”	“Desaparece la regla miscelánea I.2.10.12 que permitía este tipo de facturación” (Vigente hasta el 31 de diciembre de 2010).	“Mediante la regla miscelánea I.2.8.3.1.4 se permite facturar por cuenta de terceros, a los contribuyentes que actúen como comisionistas, siempre y cuando se cumplan con los siguientes requisitos: 1. Únicamente aplica para los contribuyentes que expidan CFDI”. 2. “Se tenga celebrado el contrato de comisión correspondiente”. 3. “Los comprobantes expedidos deberán cumplir con lo siguiente: a) Clave del RFC del comitente. b) Monto de la operación que corresponde al comitente. c) Impuesto que se traslada o se retiene a cuenta del comitente. d) Tasa del impuesto que se traslada o se retiene a cuenta del comitente. El comisionista estará obligado a expedir al comitente el comprobante fiscal correspondiente a la prestación del servicio de comisión”.
“Comprobantes Fiscales emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México”	**“Requisitos Regla I.2.10.8**.” “i) Nombre, denominación o razón social y domicilio de quien lo expida. ii) Lugar y fecha de expedición, descripción del servicio que amparaban y el monto total de la contraprestación pagada por dichos servicios. iii) Nombre, denominación o razón social del usuario del servicio.”	**“Requisitos Regla I.2.8.1.4.”** “i) Nombre, denominación o razón social y domicilio de quien lo expida. ii) Lugar y fecha de expedición, descripción del servicio que amparaban y el monto total de la contraprestación pagada por dichos servicios. iii) Nombre, denominación o razón social del usuario del servicio”.	**“Requisitos (I.2.8.3.1.5.)”** “Los requisitos para este tipo de comprobantes son: i) Nombre, denominación o razón social y domicilio de quien lo expide. ii) Lugar y fecha de expedición iii) Clave del RFC, o en su defecto nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expida. iv) Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra”.

			"v) Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen". "vi) Tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, el monto de los impuestos retenidos, así como trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente". "vii) Cuando se trate de ingresos por el uso o goce temporal de bienes inmuebles, el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o en su caso datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable". **"Esquema de transición"** "Mediante artículo transitorio publicado en la RMF para 2012 se otorga una facilidad para que de enero a junio se puedan emitir comprobantes fiscales digitales conforme a los requisitos vigentes en 2011, lo cual es aplicable para los comprobantes impresos con código bidimensional, CFD, CFDI, por lo tanto, a partir del 1° de julio de 2012 los requisitos del apartado "Generalidades" serán obligatorios".

Fuente (Pérez, imcp.org.mx, 2012).

CUADRO V

"ESQUEMAS DE FACTURACIÓN ALTERNOS"

	"ESQUEMA 2010"	"ESQUEMA 2011"	"ESQUEMA 2012"
	"Estado de cuenta como comprobante fiscal" (I.2.8.3.4.) "Los estados de cuenta originales podrán utilizarse como comprobantes fiscales para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las leyes fiscales". **"A)** Importes mayores a $100,000 (documento adicional) **1.** Consignen en el cheque la clave del RFC de la persona a	"Continua el esquema de 2010"	

“Estados de cuenta como comprobantes fiscales”	favor de quien se libre el cheque”. **“2.** Tener un documento expedido que puede ser: a) Comprobante simplificado en el cual: - Se describan los bienes o servicios adquiridos - Contengan en forma expresa y por separado los impuestos que se trasladan, desglosados por tasa o cuota aplicable. b) Comprobante manual que cumpla con: - Además de los requisitos del inciso a) - RFC del enajenante, del prestador del servicio o del otorgante del uso o goce temporal de bienes”. “3**.** Registro en contabilidad”. “4. Vincular la operación registrada en el estado de cuenta con el comprobante antes mencionado”. “5. Conservar el original del estado de cuenta respectivo”. “**B)** Importes no mayores a $100,000 (Sin documento adicional)”. “1. Se trate únicamente de erogaciones por actos o actividades gravados a la tasa del 11% o 16%, respectivamente”. “2. Estado de cuenta original que contenga la clave del RFC de quien enajena los bienes, otorga el uso o goce temporal de los bienes o presta el servicio”. “3. Registro en contabilidad”. “4. Que se vinculen las operaciones del estado de cuenta con las operaciones registradas en la contabilidad. Cuando en el estado de cuenta que se emita no se señale el importe del IVA trasladado, tratándose de erogaciones afectas a la tasa del 11% o 16%, dicho impuesto se determinará dividiendo el monto de cada operación establecido en el estado de cuenta respecto de las erogaciones efectuadas, entre 1.11 o 1.16, respectivamente”.		

Fuente (Pérez, imco.org.mx, 2012).

En este cuadro se muestran las características vigentes en 2010, 2011 y 2012 de los esquemas de facturación alternos, como lo son: estados de cuenta, facturación

por cuenta de terceros, comprobantes emitidos por residentes en e l extranjero y comprobantes simplificados.

CUADRO VI

"ANEXO 20. FACTURACIÓN ELECTRÓNICA"

<table>
<tr><td rowspan="2">"Tipos de Comprobantes (Antecedentes)"</td><td>"Con efectos fiscales
Permite la:
• Deducción
• Acreditamiento"</td><td>"Comprobación Tradicional (Papel)"
1. "Facturas
2. Recibos de honorarios
3. Recibo de pago
4. Recibo de arrendamiento
5. Recibo de donativos
6. Nota de cargo
7. Nota de crédito
8. Nota de devolución
9. Carta porte"</td><td>"Comprobación Fiscal Digital"
1. "CFDI Ingreso (Comprende los comprobantes del 1-6)
2. CFD Egreso (Comprende los comprobantes de 7-8)
3. CFD Traslado (Comprende el comprobante 9)".</td></tr>
<tr><td>"Sin Efectos Fiscales (Simplificados)"<br>"No soporta la:
• Deducción
• Acreditamiento"</td><td>"Comprobación Tradicional (Papel)"
1. "Nota de venta"
2. "Nota de mostrador (Venta público en general)"</td><td>"Comprobación Fiscal Digital"
1. "Nota de venta".
2. "Nota de mostrador (Venta público en general)"</td></tr>
<tr><td rowspan="2">"Generalidades aplicables a CFD y CFDI"</td><td colspan="3">"Cadena original"
"Se entiende como cadena original a la secuencia de datos formada con la información contenida dentro del comprobante fiscal digital".
"Los datos opcionales no expresados, no aparecen en la cadena original".</td></tr>
<tr><td colspan="3">"Addenda"</td></tr>
</table>

	"Elemento opcional que permite integrar información de tipo no fiscal o mercantil, en caso de requerirse. Para CFDI, debe incorporarse una vez que la factura haya sido validada por el proveedor de certificación, y se le hubiera asignado el folio".
	"Características del comprobante fiscal digital sellado digitalmente: • Es infalsificable. • El sello digital de un comprobante fiscal digital no es reciclable (es único por documento). • Una cadena original de un comprobante fiscal digital sellada digitalmente, que hubiese sido alterada es detectable. • Una cadena original de un comprobante fiscal digital sellada digitalmente no puede ser rechazada".
	"XML. (eXtensible Markup Language)" "Es un lenguaje que permite organizar datos o información mediante etiquetas. Crea archivos de texto, organizados con etiquetas que contienen información de manera estructurada y permite la definición de un estándar para el manejo de información. Es el único formato para poder representar y almacenar comprobantes de manera electrónica o digital".
	"Complementos de factura electrónica (nodos adicionales)" "Etiquetas definidas como y, permiten incluir información adicional de uso regulado por la autoridad para un sector o actividad específica, permitiendo que la información adicional sea protegida por el sello digital de la Factura Electrónica. Existen complementos para los donativos, facturación por cuenta de terceros y estados de cuenta, entre otros".
"Comprobantes fiscales digitales"	**"Informe mensual de los CFD emitidos"** "Aquellos contribuyentes que expiden CFD en lugar de CFDI y aquellos que expiden simultáneamente CFD y comprobantes impresos por medios propios, deberán presentar un reporte mensual, indicando la siguiente información, respecto a los folios expedidos del mes inmediato anterior". **"Contenido del informe mensual de los CFD emitidos":** • "RFC del cliente" • "Serie" • "Folio del comprobante fiscal" • "Número de aprobación" • "Fecha y hora de expedición" • "Monto de la operación" • "Monto del impuesto" • "Estado del comprobante (cancelado o vigente)" • "Efecto del comprobante (tipo de comprobante) o "I - para Ingreso"

	o “E - para Egreso” o “T - para Traslado” • “Número de pedimento aduanal” • “Fecha de pedimento” • “Nombre de la aduana”
***“Comp*robantes fiscales digitales por Internet”**	**“Timbre Fiscal Digital”** “Se entenderá como **Timbrado Fiscal Digital**, a la asignación de un folio fiscal e incorporación del sello digital del SAT”. “Elemento que da validez a un CFDI”. “Estructura del Timbre Fiscal Digital”. 1. “Versión”. 2. “UUID (identificador único incluido), formado por 36 caracteres del folio fiscal de la transacción del timbrado”. 3. “Fecha timbrado (fecha y hora de la generación del timbre por la certificación digital del SAT)”. 4. “Sello CFD 5. No. Certificado SAT”.
	“Cadena Original del Timbre Fiscal Digital del SAT” **“**Se entiende como cadena original, a la secuencia de datos formada con la información contenida dentro del Timbre Fiscal Digital del SAT”.
	“Estándar y uso del servicio de cancelación de CFDI” “Para realizar la cancelación de un CFDI se cuenta con un Servicio Web autenticado al cual se debe conectar el usuario para hacer el envío por lotes de los comprobantes (desde 1 hasta 500) por transacción. Este servicio puede ser accedido mediante el portal del SAT”.
	“Especificación técnica del código de barras bidimensional” “Las impresiones de los comprobantes fiscales digitales a través de Internet deben incluir un código de barras bidimensional, el cual contiene los siguientes datos”: 1. “RFC del emisor” 2. “RFC del receptor” 3. “Total del comprobante” 4. “UUID del comprobante” _____ 2.75 cm _____

Fuente (Pérez, imcp.org.mx, 2012).

En este cuadro se incluye la definición de algunos conceptos que comúnmente se utilizan al hacer referencia al tema facturación electrónica, de igual forma encontrarán la definición de algunos conceptos particulares de cada tipo de factura electrónica.

2014: “Es en este año cuando **la facturación electrónica se vuelve obligatoria** para los contribuyentes que generen más de $250,000 ingresos al año” (moderna, blog.facturaciónmoderna.com, s.f.).

Básicamente, “esta forma de facturación permite comprobar los ingresos de un contribuyente de manera más eficaz, ya que una vez que se elabora una factura, se envía primero al SAT para obtener un folio de aprobación y posteriormente llega el cliente”, proceso que se sigue si se realiza a través del “Portal del SAT”, ya que si se realiza por medio de un Proveedor Autorizado de Certificación, el Comprobante Fiscal Digital por Internet llega al cliente de manera casi inmediata.

2015: “GS1 México evoluciona en el mundo de los negocios y ofrece **Syncfonía®,** una nueva versión de **Catálogo electrónico** más completa y que, por primera vez en nuestro país, impacta positivamente en el consumidor final”.

Como se puede constatar “la historia de la factura electrónica en México, tiene ya mucho tiempo, derivado del esfuerzo de personas y organismos que deseaban su aplicación en nuestro país**”** (Arias, s.f.)**.**

Gracias al avance tecnológico y a la aplicación paulatina de los contribuyentes en su adaptación al nuevo sistema de facturación, se ha ido avanzando en este proceso, de tal manera que las “transacciones electrónicas” que se han realizado hasta la fecha han ido creciendo, esperando que vaya en incremento y a la vez mejorando para evitar errores que afecten al contribuyente en la emisión de “los comprobantes fiscales digitales por internet” y se vean son beneficiados al implementar este modelo de emisión de facturas.

,

Además de lo anterior, las motivaciones de la facturación electrónica son:

- “Combatir la evasión fiscal”.
- “Proteger el medio ambiente”.
- “Promover la eficiencia en los procesos comerciales, que se traducen en ahorros palpables para quienes adoptan el esquema”.
- “Insertar el comercio mexicano en un ambiente más competitivo dentro del entorno global” (moderna, blog.facturacionmoderna.com, s.f.).

Bajo esta dinámica México va a la vanguardia en el esquema de la facturación electrónica. El “Servicio de Administración Tributaria” en cumplimiento de su misión en cuanto a recaudar los recursos tributarios, dota al contribuyente de las herramientas necesarias que facilite el cumplimiento de la obligación tributaria.

No obstante, prevista la fecha **1º. De julio de 2017** en que entraría en vigor el CFDI v. 3.3 el Servicio de Administración Tributaria (SAT) otorgó la facilidad de **incorporarse a la nueva versión hasta el 30 de noviembre del mismo año**. Para lo cual, deberían seguir emitiendo sus facturas con la versión 3.2 y en cuanto a la emisión de comprobantes con el Complemento de Recepción de Pagos sería opcional en ese mismo lapso.

Por lo tanto, el “proceso de aprobación para la cancelación de los CFDI” entraría en vigor el “1o. de enero de 2018” para todos los contribuyentes sin importar su monto de ingresos o régimen fiscal en el que se encuentren inscritos.

Descrito lo anterior de forma general, llegamos al hecho real de la reforma hacendaria obligatoria para los contribuyentes en relación con la elaboración del

Comprobante Fiscal Digital por Internet en su versión 3.3 a partir del 1ro. de enero del 2018.

Sin embargo, la autoridad tributaria continuamente implementa medidas de seguridad tanto en las leyes fiscales como en las “reglas de carácter general” dadas a conocer año con año en la “Resolución Miscelánea Fiscal” (RMF) modificando o derogando para que el contribuyente tenga en cuenta estos lineamientos y pueda sin problema alguno emitir y recibir correctamente los CFDI´s y así puedan ser efectivamente deducibles, por un lado, y por otro evitar la evasión fiscal.

2017: “El 1° de julio se realiza el cambio en los CFDI, de la versión 3.2 entra en vigor la nueva versión 3.3, incorporando grandes cambios. La estandarización de información a través de los catálogos, la disponibilidad de la validación que contiene el CFDI a todos los usuarios del SAT, con el único objetivo de elevar la calidad de información que recibe el SAT” (ManagementPro, blog.mproerp.com/la-factura-electronica-y-su-evolucion-en-mexico/, 2017).

“A partir del 1° de diciembre la versión 3.3 será la única versión válida para la emisión de facturas electrónicas y deberá incluir el complemento de recepción de pagos y el proceso de aprobación para la cancelación de facturas electrónicas”.

2018: “Debes contar con un buzón tributario a partir del 1 de enero para ejercer el derecho de aceptar o negar la cancelación de un CFDI”.

“Con todos estos cambios realizados a nuestro Sistema de Facturación electrónica, México ya es considerado uno de los países más avanzados en este tema, desde sus inicios, hasta el día de hoy se han realizado millones de transacciones en este tema y con el paso del tiempo seguirá incrementando el volumen de facturación de una forma segura y transparente para todos” (ManagementPro, blog.mproerp.com/la-factura-electronica-y-su-evolucion-en-mexico/, 2017).

2020: Cambios al Anexo 20, CFDI y CFDI de Nómina (En vigor a partir del 1° de enero 2020)

- Cambios y precisiones en los comprobantes de ingreso y egreso.
- Complementos de las facturas electrónicas.
- Precisiones del complemento de pago.
- Complemento de pago a cuenta de terceros.
- Forma de pago cuando se reciba un cobro digital “CODI” (Cofiue, 2019).

1.3.2.1 Similitudes entre la factura tradicional y el CFDI v.3.3:

- Las facturas impresas como el Comprobante Fiscal Digital por Internet v. 3.3 en su momento tuvieron y ahora tiene los mismos efectos y alcances fiscales.

- Las facturas impresas por impresor autorizado como el CDFI v. 3.3 tuvieron y tienen que cubrir los “requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación”.

- No fueron ni “son simples textos elaborados libremente por cualquier persona, en cuanto a contenido y forma, sino documentos que sólo pueden provenir legalmente de comerciantes o prestadores de servicios registrados ante las autoridades hacendarias, sujetos a ciertos requisitos para su validez”.

- “Ambas tienen el valor de una presunción legal respecto del acto de comercio y la entrega de la mercancía o prestación del servicio, comprendidos en la misma” (Nación, Semanario Judicial de la Federación, 2020).

- “Por tanto, su contenido adquiere una fuerza indiciaria de mayor peso a la de otros documentos privados. Por tanto, las facturas atribuidas a cierto

comerciante se presumen provenientes de él, salvo prueba en contrario" (Castellanos, biblio.upmx.mx, 1997).

- "Tienen la eficacia probatoria de una presunción legal sobre la relación comercial, la entrega de la mercancía o la prestación del servicio, debido a que los apuntados efectos jurídicos deben ser tenidos en cuenta conforme a las leyes fiscales y a las prácticas y costumbres mercantiles" (Nación, Semanario Judicial de la Federación, 2020)

1.3.2.2 Diferencias entre la factura tradicional y el CFDI: v.3.3

- "Las facturas impresas se tenían que mandar a fabricar con imprentas autorizadas por la Secretaría de Hacienda, para que se autorizaran los folios que se querían imprimir, y además de incluir los datos del emisor y receptor, como anteriormente se han detallado".

- "También debían incluir los datos del impresor, como el número de autorización, fecha de esta, etc. Después, por disposición oficial, evolucionaron a facturas con vigencia" (Pastor, s.f.).

- El Comprobante Fiscal Digital por Internet v. 3.3 cuenta con más elementos de seguridad que los tradicionales.

- Otra diferencia importante es la versatilidad ya que son creados, enviados y almacenados por medios electrónicos e incluso se pueden imprimir copias de este (digifact.com.mx, s.f.).

Año con año la autoridad hacendaria mediante reglas de carácter general adiciona, y deroga normatividad para tener una regulación cada vez más estricta sobre la emisión de CFDI v. 3. para "comprobar la veracidad de las operaciones reportadas".

A continuación, se muestran cómo eran las facturas impresas elaboradas por impresor autorizado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y la impresión de un Comprobante Fiscal Digital por Internet versión 3.3 donde se pueden apreciar los “requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación”.

1.3.2.3 Ejemplos de facturas impresas

Ilustración 1

“Comprobantes fiscales impresos en México”

Fuente: (elconta.com, 2013)

1.3.2.4 Ejemplo de la representación impresa del CFDI v. 3.3

Para conocer la representación impresa del CFDI v. 3.3 es necesario hacer referencia del archivo XML porque es fundamental para la facturación electrónica.

La facturación electrónica en la v.3.3 es importante porque mediante ella tanto las PF como las PM al comprar un producto o contratar un servicio solicitan un comprobante fiscal para hacer constar ante el SAT que se está haciendo un gasto.

Cuando se genera una factura electrónica, el sistema de facturación encripta su información en un archivo XML. El archivo electrónico en formato PDF que se genera es sólo la representación impresa del XML.

Cuando se valida una factura no debe estar dañado el XML porque el sistema no podría comprobar que el emisor y receptor son los mismos que el RFC indica.

El Anexo 20 refiere que la representación impresa del CFDI deberá cumplir al menos con los datos mínimos que establecen las reglas 2.7.1.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente (2020).

Ilustración 2

“Representación impresa de una factura electrónica (CFDI) versión 3.3”

Fuente: (https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/05/31/los-10-elementos-esenciales-para-el-cfdi-3.3**).**

De Todos los requisitos del contenido en el CFDI v. 3.3 se resalta el que se refiere a la descripción de las “características de los bienes” o descripción “de los servicios” que ampara como lo señala el “artículo 29-A fracción V del CFF”, porque aquí da inicio la presunción de operaciones inexistentes amparadas con facturas electrónicas.

Dato importante porque da una idea general de la operación realizada y cuando la autoridad realizase una revisión electrónica la factura o comprobante fiscal puede y debe ser presentada en el caso que sea solicitada como elemento de

prueba para evaluar si las características de los bienes o la descripción de los servicios que ampara son reales, además de comprobar que son estrictamente indispensables para la obtención de ingresos.

Lo anterior ejemplifica los datos que debe contener un CFDI v.3.3 al momento de expedirlo y revisar por parte de quien lo recibe que esté correctamente elaborada.

CAPÍTULO II: "OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES V. 3.3"

"Las personas que adquieran bienes disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el CFDI respectivo".

2.1 Tres son los fundamentos legales que hay que tener en cuenta para fundamentar la obligación de expedir CFDI.

El primero de ellos se encuentra en el "Código Fiscal de la Federación": "La autoridad fiscal con fundamento en lo establecido en el artículo 29 primer párrafo, vigente a este año 2020, refiere que "cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que perciban o por las retenciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través d la página de internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquellas a las que les hubieran retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por internet respectivo".

El segundo fundamento legal está indicado en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación artículo 39, que indica el plazo que tienen los contribuyentes

para remitir al Servicio de Administración Tributaria o al proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet autorizados por dicho órgano desconcentrado, según sea el caso, el comprobante fiscal digital por Internet, a más tardar dentro de las veinticuatro horas siguientes a que haya tenido lugar la operación, acto o actividad de la que derivó la obligación de expedirlo.

El tercer fundamento legal para expedir CFDI v. 3.3 se encuentra en la "Resolución Miscelánea Fiscal" vigente para este año 2020 en el "Capítulo 2.7. De los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Factura Electrónica, Sección 2.7.1. Disposiciones generales. en el numeral 2.7.1.2. **"**Para los efectos del artículo 29, primer y segundo párrafos del CFF, los CFDI que generen los contribuyentes y que posteriormente envíen a un proveedor de certificación de CFDI, para su validación, asignación del folio e incorporación del sello digital del SAT otorgado para dicho efecto (certificación), deberán cumplir con las especificaciones técnicas previstas en los rubros I.A" "Estándar de comprobante fiscal digital por Internet" y I.B "Generación de sellos digitales para comprobantes fiscales digitales por Internet" del Anexo 20.

Como se ha referido en la historia de la facturación, en este año todos los contribuyentes en cualquiera de los regímenes fiscales en los cuales se encuentren dados de alta en el SAT deben estar ya equipados con los medios electrónicos y capacitados con la información necesaria proporcionada por la misma autoridad fiscal para expedir correctamente los CFDI v. 3.3. Es decir, ya todos los contribuyentes obligados facturarán de forma homogénea.

2.2 Momento obligado a expedir un CFDI v.3.3

El "Código Fiscal de la Federación en el artículo 29" establece el momento en que el contribuyente queda obligado a expedir un CFDI v. 3.3

Y el momento preciso es “cuando las leyes fiscales lo establezcan” por “los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen”.

Es necesario que el receptor al recibir su CFDI v. 3.3 también esté familiarizado de los elementos que hacen que esta sea válida.

“Conforme al Principio de Legalidad Tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido en la ley y que los elementos esenciales del mismo también estén consignados en la misma de manera expresa para que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades y para que el sujeto pasivo pueda conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado”.

“En el caso de las devoluciones, descuentos y bonificaciones a que se refiere el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se deberán expedir comprobantes fiscales digitales por Internet” (Art. 29-VI tercer párrafo).

2.3 Medios para expedir los CFDI V. 3.3

En el “Código Fiscal de la Federación, en el artículo 29” hace referencia de la existencia de dos medios por los cuales el contribuyente puede y debe expedir un CFDI v. 3.3

1. A través del “Portal del Servicio de Administración Tributaria”.
2. Proveedores de “certificación de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet” autorizado por el Servicio de Administración Tributaria “para que efectúen la validación, asignación de folio e incorporación del sello”.

2.4 Emisión de un CFDI en 24 horas

El artículo 39 del RCFF establece la obligación de “llevar a cabo” la expedición de “comprobantes fiscales” de la manera siguiente:

“Para los efectos del artículo 29, segundo párrafo, fracción IV del Código, los contribuyentes deberán remitir al Servicio de Administración Tributaria o al proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet autorizados por dicho órgano desconcentrado, según sea el caso, el comprobante fiscal digital por Internet, a más tardar dentro de las **veinticuatro horas siguientes a que haya tenido lugar la operación,** acto o actividad de la que derivó la obligación de expedirlo”.

2.5 Plazo para expedir el comprobante público en general

Para la expedición de comprobantes en operaciones con el público en general la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 apartado 2.7.1.24 indica que: “Para los efectos del CFDI donde consten las operaciones realizadas con el público en general, los contribuyentes podrán remitir al SAT o al proveedor de certificación de CFDI, según sea el caso, el CFDI a más tardar dentro de las 72 horas siguientes al cierre de las operaciones realizadas de manera diaria, semanal, mensual o bimestral”.

2.6 Facilidades para entregar un CFDI v. 3.3 a clientes

“Para los efectos del artículo 29, segundo párrafo, fracción V del CFF, los contribuyentes que emitan CFDI v. 3.3 por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, una vez que se les incorpore a dichos comprobantes el sello digital del Servicio de Administración Tributaria o en su caso del proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales, deberá el emisor entregar o poner a disposición de su cliente o receptor mediante:

a) Correo electrónico proporcionado por el cliente.

b) Dispositivo portátil de almacenamiento de datos.

c) Dirección electrónica de una página o portal de Internet (sólo para descarga).

d) Cuenta de almacenamiento de datos en Internet o de almacenamiento de datos en una nube en Internet, designada al efecto por el cliente”.

Lo anterior, con independencia del cumplimiento de la obligación de la entrega de la representación impresa cuando sea solicitada por el cliente o beneficiario.

2.7 Práctica fiscal indebida para expedir un CFDI v.3.3

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) con la finalidad de proteger el derecho que tienen los contribuyentes de deducir y acreditar impuestos, indica las prácticas indebidas detectadas en la emisión de facturas,

1. exigir cualquier dato distinto al RFC.
2. Obligar a proporcionar un correo electrónico, esto es opcional.
3. Incrementar el precio del bien o servicio cuando se solicita la factura.

4. Obligar al receptor a generar la factura en un portal.
5. Negar la factura argumentando que no se solicitó en el momento de la transacción.
6. Registrar una forma de pago distinta a la recibida o registrarla sin que esté pagada.
7. Solicitar obligatoriamente se indique el uso que se le dará a la factura.
8. Negar la emisión de la factura cuando se pague en efectivo.
9. No emitir la factura cuando se reciben pagos por anticipos.
10. No emitir factura.

Prácticas indebidas que sirven como guía de acuerdo con los lineamientos establecidos y evitar ser acreedor a una sanción.

Cabe comentar un punto con más precisión debido a que en la práctica los clientes en ocasiones no solicitan la expedición de la factura en el mes correspondiente, sino que lo hacen en el siguiente; lo que provoca que el proveedor se encuentre en una situación de incertidumbre ya que contempló el monto de la operación en un CFDI con operaciones con público en general.

Llama la atención que este criterio del SAT se contraponga a lo establecido tanto en el CFF en el artículo 29 segundo párrafo fracción IV en lo que se refiere a la remisión del comprobante al SAT y lo establecido en el artículo 39 del RCFF, cuando este último señala el plazo de 24 horas para remitir al SAT o al Proveedor Autorizado de Certificación de CDFI.

“De darse este supuesto, el emisor del CFDI debe cancelar el comprobante global de las operaciones con el público en general, para posteriormente emitir el CFDI de ingresos solicitado por el cliente, y finalizar nuevamente con la emisión del CFDI global sin considerar la operación cancelada, con las cargas administrativas que esto implica y que la disposición reglamentaria en cierta manera evita” (idconline.mx, 2019).

“Otra situación que no observa la autoridad derivada de esta aclaración es la relativa al acreditamiento del IVA, toda vez que de observar lo señalado por esta no procedería, dado que no cumple los requisitos para ello de conformidad con el artículo 5 de la LIVA (pagado en el mes y con comprobante emitido)” (idconline.mx, 2019).

Concluyendo la autoridad fiscal que “Negar la factura argumentando que no se solicitó en el momento de la transacción. Se puede emitir con posterioridad, mientras sea en el mismo año en que se realizó la operación” (idconline.mx, 2019).

Por lo que hay que conocer la existencia de disposiciones obligatorias para cumplir con las disposiciones dadas a conocer a través de las leyes fiscales.

CAPÍTULO III: DISPOSICIONES OBLIGATORIAS DEL CFDI 3.3

El SAT mediante las leyes fiscales ha dejado establecido las disposiciones obligatorias del CFDI ya sea que sea emitida a “través del portal del SAT o de un Proveedor de certificación” de comprobantes fiscales digitales por Internet.

3.1 Obligación de expedir comprobantes mediante documentos oficiales

Si bien el tema del presente trabajo es sobe el CFDI v. 3.3 como instrumento de fiscalización, se hace referencia a los impuestos establecidos en las leyes fiscales, en donde el contribuyente PF y PM una vez dados de alta en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) quedan obligados al pago de estos conforme a lo establecido en la situación jurídica prevista por dichas leyes.

Hay que hacer notar, que cuando se habla de impuestos, hay que hacer referencia a la obligación sustancial y formal.

“La obligación sustancial hace referencia a la obligación de tributar, de pagar un impuesto. La obligación formal hace referencia a los procedimientos que el obligado a cumplir con la obligación sustancial, debe realizar para dar cabal cumplimiento a su obligación sustancial” (Gerencie.com, s.f.).

Para dar cumplimiento a la obligación formal, encontramos la relativa a la expedición de comprobantes “deber que resulta de trascendencia, ya que por regla general son documentos que le sirven a la autoridad hacendaria para conocer el valor de las operaciones que son sujetas a gravamen y por otra parte sirven al contribuyente para en su caso poder efectuar las deducciones en el impuesto sobre la renta o los acreditamientos para efectos del impuesto al valor agregado y en su caso para el impuesto especial sobre producción y servicios” (Hernández, s.f.).

Así queda referido en el artículo 76-II y artículo 110-III de la Ley del Impuesto sobre la Renta. El primero se refiere a la obligación de las PM de “expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen” y el segundo la obligación de las PF de “expedir comprobantes fiscales que acrediten los ingresos que perciban”; así como en el artículo 27 apartado A, inciso b del CFF hace referencia de la obligación de los contribuyentes a expedir comprobantes fiscales digitales por Internet por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban.

A la obligación de expedir comprobantes fiscales digitales, los contribuyentes tienen la obligación de cumplir con lo establecido en el artículo 29 del CFF y que a continuación se señalan:

Los contribuyentes deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

I. Certificado firma electrónica avanzada.
II. Certificado sellos digitales.
III. Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A del CFF.

IV. Remisión del comprobante al SAT. El SAT podrá autorizar a proveedores de certificación (PAC) de comprobantes fiscales digitales por Internet para que efectúen la validación, asignación de folio e incorporación del sello digital del SAT.
V. Entrega del archivo electrónico del comprobante fiscal digital.
VI. Especificaciones a cumplir en materia de informática.

3.2 Requisitos adicionales para emitir un CFDI 3.3

Los comprobantes fiscales deben reunir, entre otros requisitos, el relativo a la cantidad y clase de bienes, mientras que, para el caso de servicios, se debe realizar una descripción de este, sin que la legislación en cuestión o su reglamento, hagan referencia a cómo deba ser tal descripción.

Entonces, vemos que se deberán plasmar los elementos suficientes que permitan conocer el servicio que amparan. Solo así dichos comprobantes son aptos para que los contribuyentes acrediten algún beneficio fiscal (deducción o acreditamiento) y la autoridad revise su procedencia.

El artículo “29-A del CFF señala los requisitos que deben contener los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este CFF”:

I. “Clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de quien los expida y el régimen fiscal en el que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta”.
II. “Número de folio y el Sello digital del Servicio de Administración Tributaria, así como el sello digital del contribuyente que lo expide”.
III. “Domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales”.
IV. “Fecha, hora y lugar de expedición”.

V. “Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida”.

VI. “Cantidad, unidad de medida y clase”.

VII. “Valor unitario consignado en número”.

VIII. “Importe total”.

IX. “Número y fecha del documento aduanero tratándose de mercancías de importación”.

X. “Los requeridos por el SAT contenidos en las disposiciones fiscales que dé a conocer mediante reglas de carácter general y demás disposiciones aplicables, es decir, en la Resolución Miscelánea Fiscal y Anexo 20 como a continuación se indican”:

- Tipo de CFDI.
- Uso del CFDI.
- Clave del producto o servicio.
- Descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
- Importe consignado en número o letra.
- Impuestos.
- Moneda.
- Forma de Pago.
- Método de Pago.
- Versión 3.3
- Complementos de pago.

Lo anteriormente detallado tiene su fundamento legal en Código Fiscal de la Federación artículos 29-A (www.diputados.gob.mx/, 2020).

Requisitos que debe contener un CFDI v 3.3 porque ellos forman la parte principal ya que tienen la fuerza para acreditar la relación entre el emisor y el receptor. Además, con esta información, por consecuencia, la autoridad hacendaria

puede realizar una fiscalización inmediata por la información que reflejan respecto de las actividades realizadas por los contribuyentes.

Actividades realizadas por los contribuyentes que entablan una relación dando origen a un acto jurídico. Es decir, hay manifestación de la voluntad de ambas partes para crear, transmitir o extinguir derechos y obligaciones por lo que hay que escoger correctamente a los proveedores.

Y se dice que a los primeros porque es aquí en donde la descripción de los bienes o servicios que ampara el CFDI v 3.3. emitido por este inicia la realidad de si la operación es real o inexistente. Es por ello que el Servicio de Administración Tributaria (SAT), diseñó toda una serie de catálogos que contienen la clave y la descripción de los bienes y servicios (sat.gob.mx, 2020) .

Recordemos que el CFDI v. 3.3 ampara la adquisición de bienes y servicios, por lo que establece una relación jurídica entre el contribuyente emisor y el contribuyente receptor para efectos fiscales por las actividades que realizan.

Efectos fiscales que confirman que el Certificado Fiscal Digital por Internet 3.3 (CFDI) está diseñado para su emisión con disposiciones obligatorias emanadas de la Autoridad Fiscal que de no cumplir con ellas traerá consecuencias establecidas en el Código Fiscal de la Federación, en su Reglamento o en las Reglas de Carácter General que para tal efecto son emitidas por el Servicio de Administración Tributaria.

Lo anterior da el enfoque del porqué el CDFI en su v. 3.3 tiene carácter legal para realizar por medio de ellas una fiscalización.

Existe una resolución de una tesis aislada que publica la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre el CFDI en cuanto que este “tiene efectos jurídicos que conforme a las leyes fiscales y a las prácticas y costumbres mercantiles genera,

deben ser tenidos en cuenta; sostener lo opuesto, esto es, atribuirle a ese documento mercantil, solamente el valor de un indicio llevaría a imponer a quien lo expide requisitos que no están en el Código de Comercio" (Nación, https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=23092&Clase=DetalleTesisEjecutorias, 2020).

La importancia de estas disposiciones obligatorias del CFDI 3.3 o factura electrónica es confirmada por las características que debe tener y que nos son dadas a conocer en una de sus definiciones que a continuación se hace referencia.

"El CFDI es un comprobante electrónico que se rige a los estándares normados por el SAT y se construye como documento digital en formato de datos XML con cuatro características esenciales":

"Integridad: La información contenida en un CFDI no puede manipulares ni modificarse sin que se detecte".

"Autenticidad: La identidad del emisor del comprobante puede verificarse a través de su Certificado de Sello Digital".

"Único: Cada CFDI lleva registrado un identificador único otorgado por un PAC (Proveedor Autorizado de Certificación), que lo convierte en único ante su destinatario y ante la Administración Tributaria".

"Verificable: La persona que emite un CFDI no podrá negar haberlo hecho" (Medina, 2017).

3.2.1 Elementos de validez

Un CFDI v 3.3 para que tenga validez debe tener tres elementos fundamentales: formales, estructurales y sustanciales como a continuación se explica:

A. **Formales:** se refieren a las obligaciones y requisitos establecidos por la autoridad fiscal y que debe acatar el contribuyente emisor para ser incluidos en el comprobante fiscal. Requisitos necesarios para poder hacer deducible

el gasto o la inversión. Por otro lado, demuestra la propiedad de un bien o el ser beneficiario de un servicio. Dicho también sea de paso que el CFDI v. 3.3 al tener efectos en materia fiscal todos estos requisitos garantizan su seguridad. Obligaciones y requisitos contenidos en el “Código Fiscal de la Federación” en los “artículos 29 (Obligaciones) y 29-A (Requisitos)”.

B. Estructurales: los señalados para que surtan efectos fiscales tanto en la “Ley del Impuesto sobre la Renta” (LISR) y La “Ley del Impuesto al Valor Agregado” (LIVA).

Por consiguiente, para hablar de efectos fiscales de deducción y acreditamiento hay que hacer referencia en lo que concierne a los ingresos. Teniendo en cuenta que La “Ley del Impuesto sobre la Renta” (LISR) no da una definición de ingreso, hay que destacar que en la citada ley en el artículo 1 refiere quienes “están obligados al pago del impuesto sobre la renta” “Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta y en qué casos”.

Con respecto a las personas físicas, la misma “Ley del Impuesto sobre la Renta” tiene contemplado qué se considera ingreso en lo que a ellas respecta, lo cual se confirma en el título IV, artículos del 90 al 146. Artículos que quedad comprendidos en el artículo 90, el cual refiere que quedan obligadas al pago del impuesto sobre la renta las “…personas físicas que “obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley”.

Respecto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) se hace referencia en el artículo 1, en el cual menciona los sujetos obligados al pago del impuesto que son tanto las personas físicas y morales, los actos o actividades gravables, la tasa que actualmente en este año 2021 continúa siendo del 16%, traslado del impuesto, acreditamiento y pago del impuesto.

Más adelante, la misma LIVA en el artículo 5 refiere los requisitos para que sea acreditable el IVA, haciendo énfasis en la fracción II, sobre el traslado del impuesto y separación del IVA que está estrechamente relacionado con el Código Fiscal de la Federación artículos 29 y 29-A que versan sobre la obligación de expedir comprobantes mediante documentos digitales y sobre los requisitos de los comprobantes adicionales a los que señala el artículo 29.

De acuerdo con lo anterior, hemos visto que un CFDI v. 3.3 para que tenga efectos fiscales de deducción o acreditamiento fiscal debe cumplir con los requisitos señalados en el "Código Fiscal de la Federación en los artículos 29 y 29-A".

Los efectos fiscales son:

1. Dependiendo del impuesto en Renta se llama **deducción**: contablemente son las erogaciones que disminuyen el ingreso percibido en la realización de las operaciones mercantiles realizadas por el contribuyente para la adquisición de bienes o servicios por las cuales obtiene ingresos. Fiscalmente son todas aquellas partidas que permite la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establecidas en el artículo 25 para personas morales, así como los requisitos de estas referidos en el artículo 27 y que se pueden deducir de los ingresos acumulables para conformar la base gravable sobre la cual se va a enterar el impuesto.

   Por lo que se refiere a las deducciones para las personas físicas, estas vienen señaladas y descritas en el artículo 103 de la misma LISR.

2. Para IVA traslado o **acreditamiento**: La ley del Impuesto al Valor Agregado en el artículo 1 establece que “El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1-A, 3, tercer párrafo o 18.J, fracción II, inciso a) de la misma”.

   La LIVA en el artículo 4, segundo párrafo refiere que “se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y que hubiese pagado”.

3. **Compensación:** “El Código Civil Federal en los siguientes artículos indica las características que la hacen aplicable”:

- Artículo 2185.- “Tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho”.
- Artículo 2186.- “El efecto de la compensación es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor”.
- Artículo 2187.- “La compensación no procede sino cuando ambas deudas consisten en una cantidad de dinero, o cuando siendo fungibles las cosas debidas, son de la misma especie y calidad, siempre que se hayan designado al celebrarse el contrato”.
- Artículo 2188.- “Para que haya lugar a la compensación se requiere que las deudas sean igualmente líquidas y exigibles. Las que no lo fueren, sólo podrán compensarse por consentimiento expreso de los interesados”.
- Artículo 2189.- “Se llama deuda líquida aquella cuya cuantía se haya determinado o puede determinarse dentro del plazo de nueve días”.
- Artículo 2190.- “Se llama exigible aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho”.

- Artículo 2191.- “Si las deudas no fueren de igual cantidad, hecha la compensación, conforme al artículo 2186, queda expedita la acción por el resto de la deuda” (legalzone.com.mx, 2020).

4. Para aplicar pérdidas fiscales, es decir, disminuye: La Ley del Impuesto sobre la Renta artículo 57 define qué es una pérdida fiscal. Y cómo podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla. Y que el derecho a disminuir las pérdidas fiscales es personal, del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

C. Sustanciales: denominados así porque son componentes principales de los negocios u empresas y la ausencia de ellos producen invalidez de los actos jurídicos realizados entre los contribuyentes para la realización de sus operaciones comerciales por la inobservancia de las formalidades exigidas en el “Código Fiscal de la Federación”, así como en el Reglamento de este, dando como efecto una evasión fiscal.

Lo anterior para evitar que un contribuyente adquiera un CFDI v.3.3 y no lo pueda deducir de acuerdo con el artículo 69-B “Notificación de la autoridad fiscal cuando detecte que un contribuyente ha emitido comprobantes por actividades inexistentes”, 5-A “Razón de negocios” aunque no está definido en dicho artículo, la finalidad es que todo contribuyente obtenga ganancias, utilidades, sin embargo el objetivo de esta disposición es contrarrestar el abuso del derecho que se utiliza para disminuir el pago de impuestos (www.soyconta.com, 2020), y artículo 10 “Concepto de domicilio fiscal” es decir que físicamente exista y que realmente corresponda al manifestado en el “Registro Federal de Contribuyentes”. Dichos requisitos aplican tanto para los proveedores como para los clientes.

Elementos que constituyen lo más importante porque son necesarios para comprobar la materialidad de las operaciones y que deben estar vinculadas tanto en su registro como en la presentación de los Estados Financieros para que puedan tener efectos fiscales.

Entre los que se encuentran:

- **Activos:** este rubro es mucho más basto de lo que imaginamos porque no sólo abarca los bienes tangibles e intangibles que posee una empresa, sino que va al hecho generador que origina la obligación tributaria. Es decir, que hay que apoyarse en la normatividad financiera y fiscal porque será la documentación e información sistematizada que se va produciendo día a día como constancia de la materialidad de las operaciones.

- **Personal:** tiene que existir una relación laboral porque toda empresa para realizar su función necesita no sólo de recursos económicos y materiales, sino también el recurso humano.

- **Infraestructura:** domicilio bien establecido de acuerdo con las leyes para prestar los servicios o producirlos; comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes. O bien, si dichos contribuyentes se encuentran no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

- **Razón de negocios:** el motivo para realizar un negocio es obtener ganancia y no sólo para tener más deducciones y disminuir así el pago del tributo. Sin embargo, la “autoridad fiscal” haciendo “uso de sus facultades de comprobación” puede solicitar información para conocer la procedencia de la operación. “Esto debido a que la autoridad busca la esencia económica de

las operaciones respecto de la negociación para ver su viabilidad" (Paredes, 2018).

Esta razón de negocios es uno de los cambios relevantes de las Reformas Fiscales 2020 y como he mencionado anteriormente está adicionado en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 5-A y en cuyo texto no lo define, es por ello, que se dio una breve explicación de lo que versa el mismo.

Cabe mencionar que, aunque no es clara la redacción de este Artículo 5-A, si podemos inferir la intención de la autoridad fiscal, que en pocas palabras es que, el contribuyente no disminuya la base gravable para efectos del ISR, aplicando algún beneficio fiscal, de los que define como tal en dicho artículo.

Podemos entender de forma sencilla este artículo 5-A con tres aspectos vinculados entre sí (Mundo, 2020):

1. Que exista relación entre el gasto y la actividad del negocio.
2. Que tenga por objetivo ayudar a generar ingresos.
3. Que sean necesarios para mantener la operación.

"Esto nos conlleva a traer a colación la NIF A-2 Postulados Básicos, concretamente el Postulado Sustancia Económica que infiere lo siguiente:

"La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad."

En un contexto más simple se refiere a lo siguiente:

- Que los gastos correspondan a las operaciones del ente económico. Podría decirse que son gastos estrictamente indispensables para la actividad, esto es, necesarios, relacionados, proporcionales y sin ellos no podría generarse un ingreso.

- Gastos realizados efectivamente para el ente económico. Que no sea una simulación de actos, esto es, que los gastos aún y cuando puedan ser estrictamente indispensables para el ente económico, no se realicen en favor de este sino en beneficio de un tercero" (Mundo, 2020).

Al respecto, creo necesario vincular lo que significa modelo de negocio, porque "Cuando se habla, coloquialmente de este, se suele concretar en la forma que tiene una empresa de ganar dinero. Y también es eso, pero es mucho más. "Se suele relativizar lo del modelo de negocio con los flujos de ingresos, y el modelo de negocio habla no sólo de cómo ganar dinero sino también de quiénes son tus clientes, de cómo vas a llegar a ellos, qué cosas tienes que hacer para entregarles tu propuesta de valor, qué es lo que te hace único, qué estructura de costes tienes, etc.; es una visión sistémica de tu negocio", subraya Javier Megías, experto en creación de empresas y modelos de negocio (emprendedores.es, 2019).

Alex Oxterwalder, otro autor del que es importante considerar su definición de modelo de negocio dice que "Es la manera que una empresa o persona crea, entrega y captura valor para el cliente" (Quijano, 2018).

Hay que ir más allá de los modelos obsoletos de sólo ganar dinero, sino generando con creatividad "nuevas formas de adentrarse en las necesidades puras de los usuarios y los clientes" (Quijano, 2018).

Razones para que en un determinado momento cuando la autoridad fiscal solicite comprobación de los actos jurídicos realizados por los contribuyentes, esto puedan fundarlos y motivarlos.

- **Materialidad de las operaciones:** deben ser amparadas no sólo con comprobantes fiscales sino con documentación idónea que comprueben su existencia. Los cuales son constituidos como elementos fehacientes plasmadas en un manual de control interno como primera herramienta de una entidad organizada.

  "El objetivo de dicho manual de control interno permite que una entidad ejecute sus operaciones de forma eficiente, proteja sus recursos y presente información financiera oportuna y confiable. En este sentido, debe contar con una visión integral de la compañía, que va más allá de los departamentos de contabilidad y finanzas".

  "El control interno comprende el conjunto de planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos diseñados por una empresa para promover la eficiencia en las operaciones, salvaguardar los recursos de la entidad y verificar la veracidad de la información financiera y administrativa".

  "En resumen, su propósito es estimular la observancia de las políticas y lograr el cumplimiento de los objetivos programados (actualicese.com, 2019).

  Los requisitos a los cuales quiero referir en concreto son los relacionados al departamentos de venta , los cuales confirman la materialidad de las operaciones, tales como: Alta del contribuyente ante el "Servicio de Administración Tributaria", "Registro Federal de Contribuyentes" que señale el domicilio fiscal, registro patronal ante el "Instituto Mexicano del Seguro

Social", antecedentes crediticios de los clientes que deseen adquirir bienes o contratar un servicio, emitir orden de facturación al departamento respectivo con nombre y rúbrica de quien elabora, así como nombre y firma de quien autoriza, emisión de notas de crédito a petición del cliente para su correcta facturación, contratos o convenios, orden de pedidos y cotizaciones autorizadas por el cliente, en caso de que no se puede entregar el pedido del bien o servicio hacerlo constar por medio de un oficio, persona responsable que lleve una bitácora donde se registre el envío de los bienes o servicios así como los comprobantes fiscales digitales, las gestiones de cobro y la recepción de pagos.

- **Sustancia económica:** postulado que forma parte de las "normas de información financiera (NIF)" para que esta sea confiable y oportuna por medio del registro de las transacciones realizadas, ya que la esencia de cada operación es la que determina su registro. "De esta forma se podrá interpretar por los interesados de manera clara, además de cumplir con requisitos en materia de sustancia y materialidad que en la actualidad las autoridades fiscales solicitan" (Paredes, https://coem.mx/demos-al-fondo-del-postulado-de-la-sustancia-economica/, 2020).

"La NIF A-2 Postulados básicos, la define de la siguiente manera: "La sustancia económica debe prevalecer en la naturaleza de la operación sobre su forma jurídica, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad" (Rojas, 2018).

La información contable debe reflejar la esencia económica ante los usuarios de la información financiera, logrando esto a través del registro de todas las transacciones internas y externas que afectan a la organización y no sólo en atención a su forma jurídica.

Además, este postulado va a definir las bases que se deben respectar en los registros contables, ya que la información generada brinda un panorama general sobre la situación financiera de una entidad, la cual sirve de base para la toma de decisiones y en estos tiempos de mayor fiscalización la información contable debe llevarse de manera comprensible, entendible e identificable.

- **Sustentabilidad:** es decir, que toda la información que se plasme en el CFDI v. 3.3 debe estar fundamentado de acuerdo con las Leyes y Reglamentos Fiscales. Teniendo siempre presente que dichos CFDI´s al ser registrados en contabilidad deben de ser de acuerdo con lo establecido en las Normas Internacionales Financieras.

Bases que hay que tener en cuenta para que la autoridad fiscal al realizar una revisión electrónica de algún o algunos CFDI y cruzar la información con las declaraciones mensuales, anuales y con los terceros relacionados coincidan y no tenga elementos que le lleven a pensar de una posible defraudación fiscal.

CAPÍTULO IV: EL CFDI Y LA CONTABILIDAD

Existe una estrecha relación entre el CFDI v.3.3 y la contabilidad porque es el eje principal en el que se materializan las operaciones comerciales realizadas por los contribuyentes.

4.1 Normas de información financiera y contabilidad

En concreto la NIF A-1 hace referencia de que la contabilidad es la técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos identificables y cuantificables que la afectan con la finalidad de facilitar la toma de decisiones.

Actualmente las empresas en México enfrentan un reto, al ver la necesidad de modificar la forma habitual en la que se manejaba la contabilidad y adoptar la nueva modalidad que la autoridad ahora exige en cuanto a temas de Contabilidad Electrónica. Así. De manera inmediata detecta cualquier discrepancia, facilitando al contribuyente el requerimiento de información, el pago de multas, pago de impuestos, actualizaciones y recargos.

El fundamento legal se encuentra en el “Código Fiscal de la Federación artículo 28” detalla cómo se integra la contabilidad para efectos fiscales, refiriendo también que en el Reglamento de dicho Código artículo 33 se establece la documentación que da cumplimiento al artículo 33, así como los elementos adicionales que integran la contabilidad. Relacionado también con el Código de Comercio artículo 33 que fundamenta la obligación de llevar contabilidad.

Lo que la autoridad fiscal siempre ha deseado es la recaudación completa de los impuestos para poder sufragar el gasto público. Es por ello por lo que encontró la mejor estrategia para lograr su cometido, es decir, establecer de forma obligatoria para los contribuyentes PF y PM la facturación electrónica, porque debido a las obligaciones y requisitos establecidos en las leyes fiscales ha sido posible la menor evasión del pago de los impuestos.

Debido a este gran avance tecnológico para llevar la contabilidad, la autoridad fiscal cuenta de manera inmediata con la obtención de la información de cada uno de los contribuyentes a través de la facturación electrónica, por lo que es importante considerar que actualmente el CFDI se incorpora en las pólizas de registro contable.

El mecanismo de este documento electrónico tiene como finalidad obtener un timbrado que mediante él se comprueba electrónicamente que la operación fue registrada en los servidores del SAT ya sea mediante su portal o por medio de un PAC.

4.2 CONTABILIDAD ELECTRÓNICA

Es importante que la contabilidad esté correctamente realizada para la determinación de impuestos, por lo que la autoridad fiscal ha determinado cómo se integra la contabilidad en el “CFF artículo 28” para efectos fiscales, así como el “artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación” (RCFF) y poder realizar las revisiones electrónicas de las operaciones realizadas por los contribuyentes, es decir, conoce el volumen de las ventas, a quién se le vende y en qué condiciones. Y, por otro lado, conoce el volumen de las compras y gastos por medio de presentación de declaraciones mensuales y anuales para comprobar que

estén correctamente registrados, obteniendo de manera rápida el total de los ingresos y egresos con los CFDI emitidos y recibidos.

Sin embargo, hay que tener en cuenta que hay ciertas situaciones que no le permiten a la autoridad fiscal determinar la utilidad gravable del contribuyente debido a que una cosa es emitir una factura y otra es cobrarla porque se genera el impuesto cuando lo cobra; así como también hay gastos que se generan por la depreciación contable de los activos fijos y no sólo por el CFDI por la deducción de inversiones.

Una de las ventajas para la autoridad fiscal es que al tener toda la información electrónicamente le permite establecer parámetros que representan un riesgo en la recaudación ya que puede detectar prácticas fraudulentas, impuestos omitidos. Por lo que la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades y de acuerdo con lo establecido en el artículo 69-B del CFF detecte diferencias notificará al contribuyente, o bien, si los CFDI son por actividades existentes, pero existen diferencias tendrá como respuesta cartas invitación, requerimientos, etc., para corregir su situación fiscal.

A partir de 2014 al reformar el CFF, el legislador estableció nuevos requisitos que inician la Contabilidad Electrónica y es identificada como e-Contabilidad señalando las disposiciones que señalan cómo se integra la contabilidad y cómo llevarla utilizando las Tecnología de la Información y Comunicación (TIC), es decir, que la forma será digital y por medios electrónicos.

De lo anterior podemos afirmar que la obligación de enviar la contabilidad electrónica se ha convertido en el eje central de la estrategia de fiscalización de la autoridad fiscal ya que conoce los ingresos y las deducciones porque con la información obtenida, el SAT realizará revisiones, hará cruces de información y verificará de forma electrónica que no existan incongruencias entre los ingresos y las declaraciones, ejerciendo de esta manera la autoridad fiscal sus facultades

de comprobación de las actividades que lleve a cabo el contribuyente, con el objetivo de verificar el correcto pago de impuestos y en caso de no ser así, determinar los montos y sanciones por las irregularidades identificadas.

La idea central, es que el contribuyente conozca también el mecanismo, significado e importancia de la forma en que se hacía contabilidad en general con lo que ahora conocemos como contabilidad electrónica -la cual entró en vigor a partir de 2014- para que puedan cumplir en tiempo y forma con las exigencias que el SAT establece en esta materia, así como por el impacto inmediato que produce la información contable. Por ello, a continuación, se brinda una definición de esta.

"**Contabilidad electrónica**, **contabilidad en línea o contabilidad digital** es el registro en medios electrónicos de las transacciones que realizan los contribuyentes, así como el envío de la información contable solicitada por el Servicio de Administración Tributaria, en formato XML y a través del Buzón Tributario" (Facturadorelectronico.com, 2020).

En este sentido, es necesario que el contribuyente tenga conocimiento del procedimiento que el SAT ha determinado en base a los lineamientos establecidos en materia contable tanto en el CFF artículo 28 fracción IV, RCFF artículos 33 y 34 y en las "reglas de carácter general" dadas a conocer en la RMF 2020, apartados 2.8.1.6., 2.8.1.7. y Anexo 24, el cual "hace referencia a la descripción detallada de la información que deben contener los archivos de la contabilidad electrónica".

Por lo que a continuación, se presenta de manera general la forma de generar la contabilidad de manera electrónica:

4.2.1. Archivos que integran la contabilidad electrónica

“Relaciona tu catálogo de cuentas con el catálogo del SAT”.

“Genera tus pólizas contables relacionando los CFDI”.

“Descarga tu balanza en formato XML para enviar al SAT”.

Fuente: www.sat.gob.mx

Lo anterior enviado a través del BT en el apartado contabilidad electrónica de la página de internet del SAT y el envío se hace con la e.firma.

En conclusión, la obligación de llevar y enviar contabilidad electrónica es un hecho y en caso de incumplir (CFF artículo 81 fracción XLI) y se impondrán multas (CFF artículo 82 fracción XXXVIII) por el incumplimiento de tal obligación.

Lejos de ver la contabilidad electrónica como una forma de fiscalización en sentido negativo, es necesario orientar al contribuyente a ver el sentido positivo de esta nueva organización y presentación de la contabilidad como lo es ahora de manera electrónica, empezando por dar a conocer su importancia para cumplir oportunamente con esta obligación fiscal.

“Que el contribuyente al conocer las ventajas de la contabilidad electrónica como la de generar información acerca de la posición financiera de su negocio, como puede ser la rentabilidad, las ventas, utilidades o pérdidas que se producen, establezca mejores controles administrativos y financieros que le proporcionen una proyección de crecimiento en un mercado cada vez más competitivo, crecer y tomar decisiones financieras acertadas y oportunas” (Cofide, 2020).

4.3 Revisiones electrónicas

Se ha pasado por una transición importante de las facturas impresas a los comprobantes fiscales digitales por internet incluso ya éstas en su versión 3.3 además de haber un cambio también notable en la forma en que se realizaba la contabilidad de forma manual a lo que ahora llamamos contabilidad electrónica a través de medios digitales con la normatividad establecida por la autoridad fiscal.

No puede haber determinación de impuestos ni revisiones electrónica si no hay contabilidad. Por lo que el contribuyente para poder dar cumplimiento a lo establecido el en “artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos” de aportar al “gasto público” tiene que llevar una contabilidad que sustente la realización de sus operaciones a causa de su actividad económica que generan contribuciones que habría que enterarse al fisco y de los ingresos obtenidos para determinar los impuestos a pagar correctamente como lo

establecen las leyes fiscales. Es entonces en México, donde la facultad de fiscalización tiene su nacimiento.

Es por ello por lo que a partir de la contabilidad electrónica enviada por el Contribuyente al SAT a través del Buzón Tributario la autoridad fiscal podrá realizar las revisiones electrónicas con base en la información disponible en la base de datos que tiene en su poder mediante revisiones digitales de los ingresos y gastos.

Si la autoridad fiscal encuentra alguna inconsistencia en dicha revisión entre los ingresos declarados y el pago de impuestos de acuerdo con documentos como los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) y la contabilidad electrónica notificará al contribuyente a través del Buzón Tributario (BT) como está establecido en el artículo 17-K del CFF, a fin de solicitar datos o documentos adicionales que considere necesarios para aclarar la información asentada.

La revisión electrónica tiene su fundamento legal en el Código Fiscal de la Federación (CFF) artículo 42, fracción IX y el procedimiento para realizarla está detallado en el artículo 53 B del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Sin embargo, la fiscalización no sólo se encuentra dirigida a los contribuyentes, la autoridad fiscal cuenta con plenas facultades para verificar no solamente a éstos, sino a los responsables solidarios, o incluso a los terceros relacionados con esos contribuyentes.

En resumen, las facultades de comprobación que ejerce la administración tributaria para llevar a cabo la fiscalización como medio de control legal necesario para coadyuvar en la recaudación prevista en la Ley de Ingresos de la Federación.

4.4 Fiscalización

La evolución constante del SAT al crear la disposición de emitir el CDFI v. 3.3 a través de las tecnologías de la información y las comunicaciones en su quehacer cotidiano, con la finalidad de incrementar el nivel de recaudación enfocado a fortalecer el cumplimiento del artículo “31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos” y con las “facultades de comprobación” que le son conferidas y que están plasmadas en el artículo 42 del CFF.

Al mismo tiempo que el CFDI v. 3.3 es utilizado como instrumento de fiscalización con la finalidad anteriormente mencionada, “es vista como un factor determinante para la incorporación de los mercados informales a la economía formal” (IMCP, 2015).

Dichas facultades enunciadas en el artículo antes mencionado son:

I. Rectificar errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos.
II. Revisión de la contabilidad.
III. Visitas domiciliarias.
IV. Revisión de dictámenes.
V. Verificación de cumplimiento de obligaciones.
VI. Práctica de avalúos.
VII. Recabar informes de funcionarios.
VIII. Derogada.
IX. Práctica de revisiones electrónicas.
X. Práctica de visitas domiciliarias a los contribuyentes.

Facultades de comprobación que son el medio que la administración utiliza como medios para llevar a cabo la fiscalización. Es así, que teniendo en la base de datos de cada contribuyente toda la información en tiempo real verifica que sea

correcto el pago de las contribuciones y el cumplimiento de todas las obligaciones fiscales que imponen las leyes.

En este sentido, es como queda enmarcado sobre todo en el presente trabajo, la facultad de la autoridad que se refiere a la revisión electrónica.

4.5 Objetivos de la fiscalización

Simultáneamente, al ejercer la administración sus facultades de comprobación se señalan los objetivos de la fiscalización:

- Ampliación de la base tributaria.
- Tener un padrón de contribuyentes confiables que le permita ejercer sus facultades de comprobación sin contratiempos.
- Persuadir al contribuyente para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Verificar la correcta determinación de las contribuciones.
- Inspeccionar la autodeterminación de las contribuciones y, en su caso, determinar y sancionar al contribuyente.
- Incrementar la recaudación.
- Combatir la evasión y la elusión fiscales en todas sus modalidades (Orozco C. &.)." La evasión fiscal es una figura jurídica que consiste en no pagar de forma consciente y voluntaria algún impuesto establecido en la Ley. Para ello utiliza medios ilícitos para reducir la cantidad a pagar. En cambio, la elusión fiscal es una figura que utiliza acciones recogidas en la Ley para eludir el pago de un impuesto siempre con métodos y acciones legales" (debitoor.es, s.f.).

4.5.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta y Ley del Impuesto al Valor Agregado

Mediante estas dos Leyes la Autoridad Fiscal en su facultad de comprobación podrá detectar:

- La omisión de ingresos, esto es, que sean ingresos facturados, cobrados y no enterados o declarados.
- La deducción fiscal de erogaciones que no están amparadas con CFDI o que son erogaciones que no son estrictamente “indispensables para la obtención de los ingresos”. Tal como lo establece la fracción I del artículo 27 de la LISR.
- El acreditamiento del IVA indebidamente.
- La compensación o solicitud de impuestos a favor improcedentes.
- La amortización de pérdidas fiscales en exceso, improcedentes o inexistentes.
- Las operaciones inexistentes amparadas con CFDI (Orozco C. &.)

Con lo anteriormente expuesto queda claro que los ingresos como las deducciones autorizadas debidamente registradas en contabilidad y la declaración de sus impuestos debidamente determinados.

CONCLUSIONES

Las operaciones mercantiles realizadas por los contribuyentes en México desde el inicio de la facturación impresa hasta la actualidad con el CFDI han quedado y siguen quedando respaldadas por un comprobante fiscal.

La autoridad tributaria al respecto siempre ha señalado la normatividad que se debe tener en cuenta para que dichas facturas cumplan con sus requisitos para su deducibilidad.

Al llegar la facturación electrónica se lleva a cabo un aspecto ecológico ya que no hay uso de papel en exceso y la simplificación del proceso y la reducción del espacio que se ocupaba para archivar las facturas impresas en papel.

Seguridad por la confección digital del CFDI dotado de autenticidad y de un contenido imposible de modificar después de su entrega.

El Sistema de SAT en México al establecer con carácter de obligatoriedad, el uso de la factura electrónica para todos los contribuyentes para sustentar la legalidad de las transacciones comerciales hace necesario tener conocimiento del significado de la nueva terminología y conceptos concernientes a los requisitos fiscales que la integran.

La normatividad impone el uso de términos para evitar posibles ambigüedades y por lo tanto problemas de comunicación, por lo que los contribuyentes y los usuarios de la facturación electrónica tienen que adaptarse a él de manera correcta y conocer los medios de comunicación que la autoridad fiscal ha determinado.

Esto conlleva a la implementación obligatoria del uso de un sistema electrónico que tramite de manera instantánea la transacción comercial mediante el uso de la TIC´s generando un archivo electrónico que reemplaza el documento físico en papel.

El contribuyente que no emita el CFDI en el portal del Sistema de Administración Tributaria debe tener un PAC por la misma autoridad fiscal para que los valide, asigne el folio e incorporar el sello digital del SAT y enviarle una copia de los CFDI emitidos al SAT.

Esta evolución de la facturación en México, como se comenta ha cambiado la forma de cómo hacer casi todas las transacciones más transparentes para el Servicio de Administración Tributaria y los contribuyentes.

Desde su concepción, el CFDI se volvió un elemento formal, es decir, que no se puede poner en duda para la mejor fiscalización del contribuyente; situación que la ha llevado a perfeccionarse con cada modificación al CFF y en la RMF, su Anexo 20 “Medios Electrónicos”, y todos sus “complementos”, por citar algunos de sus dispositivos legales.

Comprobantes que deben cumplir con requisitos formales contenidos en el CFF, independientemente de los requisitos que se establezcan para cada Ley de carácter fiscal.

No obstante, en los requisitos formales establecidos en la Legislación, existen otros dos elementos que son los llamados estructurales y sustanciales, los cuales hacen que un CFDI tenga validez.

Por lo que, al elaborar la Contabilidad, hay que tener presente todos estos lineamientos que la Administración Fiscal marca obligatorios para efectos fiscales de los CFDI y evitar en dado caso que dicha autoridad tenga que efectuar sus facultades de comprobación.

Como se ha señalado, la forma de comprobar fiscalmente los actos o actividades que llevan a cabo los contribuyentes a través del CFDI, la autoridad fiscal tiene el medio fehaciente para comprobar la materialidad de las operaciones y el receptor del CDFI con la práctica de un control establecido para la adquisición de los bienes y servicios necesarios para el llevar a cabo el giro de su negocio

con certeza y que su contabilidad está realizada correctamente y no tenga ningún contratiempo cuando la autoridad fiscal le realice una revisión electrónica.

Las conclusiones resultantes del presente trabajo se enlazan de manera continuada para llevar al lector a conocer quién es el contribuyente para la Autoridad Fiscal y el bien de aportar al gasto público con el pago de sus impuestos con una contabilidad correctamente determinada y sin ningún problema de una posible fiscalización incluyendo el considerar evitar las operaciones simuladas como señala el artículo 69-B del CFF.

Por lo que se abordó la historia de la facturación en México, su fundamento legal y el respaldo del Código Fiscal de la Federación sobre el mismo tema, así como las normas establecidas en la Resolución Miscelánea Fiscal y el Anexo 20 en la guía de llenado y el papel que juega el CFDI 3.3 como instrumento de fiscalización.

Porque lejos de ver la revisión electrónica como una forma de fiscalización en sentido negativo, el contribuyente se sienta orientado a ver el sentido positivo de esta nueva organización y presentación de la contabilidad como lo es ahora de manera electrónica, empezando por dar a conocer su importancia para cumplir oportunamente con esta obligación fiscal y que en base a lo anterior tome decisiones acerca de la posición financiera de su negocio y establezca proyección de crecimiento en un mercado cada vez más competitivo.

REFERENCIAS

actualicese.com. (2019). Control interno: tipos de control y sus elementos básicos. 2020, de actualicese.com Sitio web: https://actualicese.com/control-interno-tipos-de-control-y-sus-elementos-basicos/

Arias, L. (2009). Factura Electrónica Una Realidad en Seis Meses. 2018, de imcp.org.mx Sitio web: https://imcp.org.mx/areas-de-conocimiento/fiscal/la-historia-de-la-factura-electronica-en-mexico-tiene-ya-mucho-tiempo-derivado-del-esfuerzo-de-personas-y-organismos-que-deseaban-su-aplicacion-en-nuestro-pais/

Castellanos, P. (1997). El comprobante fiscal; su validez en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. 2020, de Universidad Panamericana Sitio web: http://biblio.upmx.mx/tesis/195420.pdf

Código Civil Federal 2020. (2020). Código Civil Federal 2020. 2020, de legalzone.com.mx Sitio web: https://legalzone.com.mx/codigo-civil-federal-2017-mexico/

Código Fiscal de la Federación. (2020). Código Fiscal de la Federación. 2020, de Código Fiscal de la Federación Sitio web: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_090120.pdf

coem.mx. (2018). Reflexión del efecto fiscal de la razón de negocios. 2020, de coem.mx Sitio web: https://coem.mx/reflexion-efecto-razon-negocios/

Cofide CAPACITACIÓN EMPRESARIAL. (2020). Contabilidad Electrónica | ¿Qué es y para qué sirve? junio 19, 2020, de Cofide CAPACITACIÓN EMPRESARIAL Sitio web: https://www.cofide.mx/blog/qu%C3%A9-es-la-contabilidad-electr%C3%B3nica

cofiue. (2019). Cambios al Anexo 20, CFDI y CFDI de Nómina. 2020, de cofiue Sitio web: https://cdn2.hubspot.net/hubfs/5476768/MaterialesCursos/10122019_CAMBIOS_AL_ANEXO_20_CFDI_Y_CFDI_DE_NOMINA_PDF-1.pdf

ContadorMx.com. (2011). A poco de que se agoten las facturas impresas o su vigencia de 2 años. 2018, de ContadorMx.com Sitio web: https://contadormx.com/2011/12/26/a-poco-de-que-se-agoten-las-facturas-impresas-o-su-vigencia-de-2-aos/

debitoor.es. (2020). Evasión fiscal y Elusión fiscal. 2020, de debitoor.es Sitio web: https://debitoor.es/glosario/definicion-evasion-fiscal

De La Mora, L. (2020). El comercio exterior como palanca del crecimiento económico y desarrollo de México. abril, 2020, de Comercio Exterior Sitio web: https://www.revistacomercioexterior.com/articulo.php?id=81&t=el-comercio-exteriorcomo-palanca-del-crecimientoeconomico-y-desarrollo-de-mexico

digifact.com.mx. (2018). ¿Cuáles son las diferencias entre una Factura Electrónica y una factura tradicional? 2019, de digifact.com.mx Sitio web: http://www.digifact.com.mx/knowledgebase/index.php?View=entry&CategoryID=2&EntryID=34

Facturación Moderna. (2015). Conociendo la Historia de la Facturación Electrónica. 2018, de Facturación Moderna Sitio web: https://blog.facturacionmoderna.com/conociendo-la-historia-de-la-facturacion-electronica/

Facturador.com. (2020). ¿Cómo generas tu Contabilidad Electrónica? 2020, de Facturador.com Sitio web: https://www.facturadorelectronico.com/software-de-contabilidad-electronica.html

Gerencie.com. (No especificado). Diferencia entre obligación sustancial y formal. junio 09, 2020, de Gerencie.com Sitio web: https://www.uned.ac.cr/extension/images/ifcmdl/Diferencia_entre_obligaci%C3%B3n_sustancial_y_formal.pdf

Hernández, M.. (2020). Contabilidad electrónica: ¿para quién es obligatoria? junio 18, 2020, de quickbooks Sitio web: https://quickbooks.intuit.com/mx/recursos/facturacion-electronica/para-quien-es-obligatoria-la-contabilidad-electronica/

idconline.mx. (2017). 10 elementos esenciales para el CFDI 3.3. 2018, de idconline.mx Sitio web: https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/05/31/los-10-elementos-esenciales-para-el-cfdi-33

idc Online. (2019). Decálogo de prácticas indebidas en la emisión del CFDI. 2019, de idc Online Sitio web: https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/08/28/decalogo-de-practicas-indebidas-en-la-emision-del-cfdi

IMCP. (2015). La Nueva Administración Tributaria en México. junio, 2020, de IMCP Sitio web: https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2015/08/ANEXO-NOTICIAS-FISCALES-270.pdf

iqdata.com.mx. (2019). Propuesta de Reforma 2020 Código Fiscal de ls Federación. 2020, de iqdata.com.mx Sitio web: https://www.iqdata.com.mx/propuesta-de-reforma-2020-codigo/

ManagamentPro. (junio 28, 2017). La Factura Electrónica y su evolución en México. 2018, de ManagementPro Sitio web: https://blog.mproerp.com/la-factura-electronica-y-su-evolucion-en-mexico/

Medina, E. (2017). CFDI: ¿qué es este comprobante fiscal? 2018, de rankia.mx Sitio web: https://www.rankia.mx/blog/sat-servicio-administracion-tributaria/2355445-cfdi-que-comprobante-fiscal

Orozco, C. & Loya, F. (2018). La Materialidad de los Actos Jurídicos. México: Thomson Reuters.

Paredes, A. (2020). Demos al fondo del postulado de la sustancia económica. 2020, de coem.mx Sitio web: https://coem.mx/demos-al-fondo-del-postulado-de-la-sustancia-economica/

Pastor, L. (diciembre 26, 2016). ¿Qué hay detrás de una factura electrónica? Conoce su evolución. 2018, de expidetufactura.com.mx Sitio web: http://www.expidetufactura.com.mx/blog/detras-una-factura-electronica-conoce-evolucion/

Pérez, A. & Cárdenas, L. (julio, 2012). COMPROBANTES FISCALES. 2018, de imcp.org.mx Sitio web: http://imcp.org.mx/IMG/pdf/Fiscoactualidades_junio_2012-13-bis.pdf

Pérez, C. & Cárdenas, L. (2013). Comprobantes fiscales en México el camino de impresor autorizado 2018, de elconta.com/tag/facturacion/ Sitio web: https://elconta.com/tag/facturacion/

Pérez, A. & Cárdenas, L. (2013). Comprobantes fiscales en México el camino de impresor autorizado a CFDI. 2018, de elconta.com Sitio web: https://elconta.com/2013/09/05/facturas-comprobantes-fiscales-mexico-2014-historia/

Redacción Emprendedores. (2019). ¿Qué significa modelo de negocio? 2020, de Redacción Emprendedores Sitio web: https://www.emprendedores.es/crear-una-empresa/a69057/que-significa-modelo-de-negocio/

Rojas, M. (2018). Aplicación Práctica de las NIF – Sustancia Económica. 2020, de Sinergia Inteligente Sitio web: http://sinergiainteligente.com/publicaciones/2018/11/22/aplicacion-practica-de-las-nif-sustancia-economica/

sat.gob.mx. (2020). Catálogo de Productos y Servicios. 2020, de sat.gob.mx Sitio web: https://www.sat.gob.mx/consultas/53693/catalogo-de-productos-y-servicios

sat.gob.mx. (2020). Anexo 20 Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por Internet. 2020, de sat.gob.mx Sitio web: http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/documentos/GuiaAnexo2014102019.pdf

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2020). Semanario Judicial de la Federación. 2020, de Suprema Corte de Justicia de la Nación Sitio web: https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=23092&Clase=DetalleTesisEjecutorias

Zamudio, A., Barajas, S., Aillón, G. & Serrano, M. (2014). “Impacto en la Evasión por la Introducción de la Factura Electrónica”. 2018, de Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey Sitio web: http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/ImpactoCFDISAT.pdf