
EXPERIENCIAS PROFESIONALES DEL CFDI Y SUS ASPECTOS TECNOLÓGICOS

Dra. María del Carmen García García
cgarcia@uv.mx

LC. y L.D. René Martínez González
reneoct19@hotmail.com

Fecha de recepción: 25 de enero de 2018

Fecha de aceptación: 23 de marzo de 2018

RESUMEN

Partiendo de las obligaciones de los ciudadanos mexicanos de contribuir al gasto público, donde la forma de cumplir es aplicando los preceptos normativos México en materia fiscal; en el acercamiento que se ha implementado a la tecnología para dicha acción, cada ciudadano que cae en el acto gravado generador de ingresos debe emitir un comprobante donde se reporta el monto del ingreso y los impuestos que se causan a este documento; actualmente se le llama Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) que se elabora con el uso de la tecnología (TIC). En su evolución, al comprobante fiscal, año con año la autoridad le va modificando alguna característica que conlleva la forma de implementar en la tecnología. Hoy en día la versión del CFDI 3.3 que fue implementada por la autoridad, a partir de julio 2017, ha presentado constantes modificaciones debido a que la tecnología no se solventa de forma clara y sencilla para el usuario, poniendo a quien los emite a que resuelvan una serie de características, que el propio software no contiene y deja a criterio del usuario. Las normas fiscales y su aplicación deben dar certeza jurídica a los contribuyentes y no considerar la discrecionalidad para que el contribuyente decida qué es lo procedente para su caso específico. El objetivo de este trabajo es difundir las experiencias que en la práctica profesional se han presentado a los contribuyentes, dificultando el cumplimiento por la implementación de tanta modificación que realiza la autoridad en el aspecto tecnológico. Resulta ser un tema de actualidad y de aplicabilidad inmediata dado que impacta a todos las personas físicas y morales.

PALABRAS CLAVE: Comprobante fiscal; Cumplimiento de obligaciones; Certeza jurídica.

ABSTRACT

Starting from the obligations of Mexican citizens to contribute to public spending, where the way to comply is by applying the normative precepts Mexico in fiscal matters; in the approach that has been implemented to the technology for such action, each citizen who falls into the income-generating taxable act must issue a receipt where the amount of the income and the taxes that are caused to this document are reported; It is currently called Digital Fiscal Proof via Internet (CFDI) that is made with the use of technology (ICT). In its evolution, the

tax receipt, the authority is modifying some feature that involves the way to implement technology. Nowadays, the version of the CFDI 3.3 that was implemented by the authority, as of July 2017, has presented constant modifications due to the fact that the technology is not solved in a clear and simple way for the user, putting the person who issues them to resolve a series of characteristics, which the software itself does not contain and leaves at the discretion of the user. The tax rules and their application must give legal certainty to taxpayers and not consider discretion so that the taxpayer decides what is appropriate for their specific case. The objective of this work is to spread the experiences that in the professional practice have been presented to the taxpayers, making compliance difficult by the implementation of so much modification that the authority makes in the technological aspect. It turns out to be a topic of actuality and of immediate applicability since it impacts all the physical and moral persons.

KEYWORDS: Tax receipt; Compliance with obligations; Legal certainty.

I.- INTRODUCCIÓN

Los contribuyentes, personas físicas o personas morales en México, tienen la obligación de expedir comprobantes fiscales por las operaciones que realizan en el tiempo de su existencia en el mercado de intercambio de bienes y servicios. Estos comprobantes han ido evolucionando en el transcurso del tiempo, debido a que la norma va colocando año con año diversos requisitos y complementos que apoyen a la autoridad en la supervisión de dicho cumplimiento. De esta manera de ser impresos en papel y con características específicas señaladas por la norma, pasaron a ser comprobantes digitales, denominadas en sus inicios facturación electrónica. Señalan Caballero, Herrero y Martínez, que:

Es un mecanismo alternativo de comprobación de ingresos y egresos en el ámbito fiscal, que se caracteriza por la utilización de documentos electrónicos en sustitución del documento impreso. Para la generación, procesamiento, transmisión y guarda de estos documentos, se utilizan estándares técnicos de seguridad internacionalmente reconocidos, que garantizan la integridad, confidencialidad y autenticidad y no repudio del documento. (2005, pág. 125)

Con estas ponderaciones del comprobante fiscal se ha estado manejando la autoridad para obligar a los “contribuyentes personas físicas y morales, quienes directamente deben ser los que realicen contratación de un proveedor autorizado de certificación” (Pérez y Fol, 2012, pág. 13), aseverando que de esa forma confirma que el contribuyente estará en la obligación y responsabilidad del contenido. Por lo que hoy en día en esa evolución se ha llegado a la implementación del CFDI 3.3.

La presente investigación tiene como objetivo mostrar las dificultades que ha presentado la autoridad al implementar la nueva versión del CFDI 3.3. Lo que pretende la autoridad es tener mayores controles sobre los contribuyentes al haber implementado el nuevo CFDI, versión 3.3; se le está permitiendo fiscalizar al contribuyente a tal grado de conocer cada uno de los movimientos que este realice.

Con base en lo anterior y después de varias prórrogas, se implementa una nueva versión de CFDI 3.3 la cual es regulada por el Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente, publicado en el Diario Oficial de la

Federación (DOF) el 10 de enero de 2017, que de manera muy detallada permite conocer el contenido y los requisitos de cada uno de los comprobantes que se pueden realizar (Cámara de Diputados, 2017).

El análisis se focaliza en problemas tecnológicos detectados por la autoridad y modificados en el camino de su implementación, se describe por qué la tecnología no ha funcionado para resolver los errores que causa la nueva versión, aunado a la dificultad de interpretar el anexo 20. Se apoya el discurso de las experiencias profesionales trasladadas del contribuyente a la autoridad cuando se quiere dar cumplimiento a la emisión del CFDI.

II.- METODOLOGÍA

Esta es una investigación descriptiva con un enfoque cualitativo, que parte de información contenida en las normas tributarias vigentes, complementada con la experiencia profesional en el ejercicio de la profesión. En el estudio descriptivo el propósito del investigador es describir situaciones y eventos. Esto es, decir como es y se manifiesta determinado fenómeno (Zorrilla, 1998). Se hace uso del método deductivo para argumentar. Por lo tanto, se aplica la técnica de investigación documental, utilizando para ello artículos, libros y diversos textos jurídicos. Se realiza un análisis de cada norma que intervienen en la elaboración del CFDI. 3.3 y algunos artículos publicados en esta época. Este trabajo de investigación es de carácter divulgativo.

III.- LA COMPLEJIDAD DEL PROCESO DE EMISIÓN DEL CFDI EN SU MÁS RECIENTE VERSIÓN

Antes de iniciar este apartado, resulta oportuno mencionar cuando se tiene la obligación de emitir el CFDI. Con base a lo que se establece en el Código Fiscal de la Federación (CFF) en el Artículo 29:

Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. (Cámara de Diputados, 2018a)

El 23 de diciembre del 2016 se conoce el cambio del CFDI 3.2 al 3.3 que inició el 10 de enero del 2017, donde la autoridad concede un periodo de prueba piloto de enero 2017 a junio 2017. La autoridad argumentó que este periodo era para que los contribuyentes reportaran sus dudas. Estableciendo que a partir de 1º de julio la única versión válida para emitir un CFDI es la versión 3.3, pero después en su portal de noticias dijo que daría más prórrogas y el 28 de julio último se publicó en el DOF el anexo 20, denominado *Medios electrónicos*, de la RMF para 2017, el cual contiene las especificaciones para la emisión de CFDI en su versión 3.3 (Cámara de Diputados, 2018b).

Al respecto y de acuerdo con el Artículo Cuarto Transitorio de la Segunda Resolución de modificaciones a la RMF para 2017, el SAT precisó que los contribuyentes podrán continuar emitiendo facturas en la versión 3.2 hasta el 30 de noviembre de 2017, a fin de que, durante la convivencia de versiones, migren paulatinamente los procesos de facturación. Además, indicó que a partir del 1º de diciembre de 2017, la única versión válida



para emitir las facturas electrónicas será la 3.3 (SAT, 2018a). La última prórroga emitida por el SAT, dada a conocer es que la versión 3.2 es obligatoria hasta el 31 de diciembre de 2017 de los CFDI y a partir del 1º de enero de 2018 la versión 3.3.

IV.- CAMBIOS EN LAS GUÍAS DE LLENADO 3.3

Las guías de llenado de los CFDI han cambiado constantemente, porque al acudir a la página del SAT aparecen varias guías sin saber cuál es la correcta, lo que pasa si se utiliza una guía actualizada es que no se tiene la certeza jurídica de cual se debe utilizar; ante este criterio, el Contador Público Nicolás Pérez dice “Los cambios de las guías de llenado de los comprobante por parte de la autoridad fiscal, no lo hace con responsabilidad, ya que estos cambios los realiza sin avisar a los contribuyentes” (2017).

Tabla 1
Principales cambios de la versión 3.3

Se incorporó 46 reglas de validación	
Se incluyen 17 catálogos	
Registro de descuentos por conceptos	
Incluye 16 campos que incluyen formas de estructura	
Verificación del RFC del receptor.	
Información del uso que el receptor le dará al comprobante	
Nuevo complemento	
No permite el uso de números en negativos	
No permite de manera parcial el registro de conceptos en 0.	

Se eliminan 19 campos



Elimina la información de domicilio del receptor



Disminuye el riesgo de cometer errores de captura y con ello los procesos y correcciones.



Fuente: Elaboración propia con base en la página web del SAT (2018)

Con las diversas prórrogas para la implementación CFDI 3.3 se nota que la autoridad fiscal no es capaz de entregar un producto terminado, utilizando a los contribuyentes como pruebas de error, si bien es cierto que, estos errores afectan la esfera jurídica y financiera de los contribuyentes por los posibles errores que se comentan, generando futuras sanciones.

V.- CLAVES Y USO DE CATÁLOGOS

En las siguientes pantallas, en www.sat.gob.mx, podrá encontrar la información más relevante relacionada con archivos de claves y actividades para utilizar en la captura de los CFDI, unas herramientas llamadas Buscador de claves y Buscador de actividades, que podrán ser utilizadas para las más de 50,000 claves de productos y/o servicios, ya que ahora el SAT solicita que se utilicen para la emisión de los CFDI, pero no permite guardar las claves cuando estas son recurrentes por el mismo giro de la empresa.

Los catálogos contienen una lista definida de opciones a capturar, únicamente los conceptos que ahí se presentan se pueden utilizar, como ejemplo encontramos los campos de:

1. Régimen fiscal
2. Tipo de comprobante
3. Forma de pago
4. Método de pago
5. Clave del artículo; y muchos más que serán vistos en la siguiente imagen.

Figura 1
Comprobante Fiscal Digital por Internet

Comprobante Fiscal Digital por Internet													
Versión 3.3													
Nombre del Emisor:		Juan Ramirez Ortigoza											
RFC Emisor:		RAOJ701212P3											
Clave de Regimen Fiscal:		612, Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales											
Forma Pago:		99 "Por definir"											
Método pago:		PPD Pago en parcialidades											
Tipo de comprobante:		I Ingreso											
Luga de expedición:		12068											
Fecha y Hora de expedició		2017-07-05 T00:00:00											
RFC Receptor:		LOAV890607PY7										Tipo relación:	
Uso del CFDI:		G01 Adquisición de mercancías										CFDI relacionado:	
Clav Prod. Serv.	No Identificación	Cantidad	Clave Unidad	Unidad	Descripción	Valor Unit	Importe	Descuento	Base	Impuesto	Tipo factor	Tipo tas:	Importe
10226066	K725364	1	KGM	Kilo	Manzana	\$40.00	\$40.00	0	40	0.002	Exento		\$0.00
46181605	hk56	5	H87	Pieza	Zapatos	\$1,000.00	\$5,000.00	0	5000	0.002	Tasa	0.16	\$800.00
55101507	YQKC641	10	H87	Pieza	Libros coloreal	\$200.00	\$2,000.00	0	2000	0.002	Tasa	0	\$0.00
Subtotal		\$7,040.00											
Descuento		\$0.00											
Total de impuestos traslad		\$800.00											
Total		\$7,840.00											

Fuente: Página web del SAT (2018)

El uso del comprobante deberá ser indicado por el receptor, que como se puede apreciar tiene una característica para efectos de deducibilidad. La autoridad fiscal se da cuenta de que el contribuyente se queja al equivocarse en un catálogo, en una clave, la forma de pago, donde emiten un comprobante que aún no han cobrado, donde el cliente forzó que le ponga clave PUE, esta información indebida está llegando a la autoridad lo que da como resultado un requerimiento del impuesto.

VI.- COMPLEMENTO DE PAGO

Un ejemplo de los problemas que ha generado la nueva versión CFDI 3.3 es el complemento de pago. El complemento según lo que establece el código que a letra dice en el Artículo 29 A fracción VII inciso B, que en el momento de emitir un comprobante no cobras en una sola exhibición vas a tener que emitir un comprobante por el total y después un comprobante por cada parcialidad con el IVA desglosado y las retenciones; si esto lo traducimos a lo que es el complemento de recepción de pagos pues no desglosamos ni el IVA ni las retenciones, lo único que se hace el pago (Cámara de Diputados, 2018b).

La complicación que tiene el SAT es que tampoco le está entendiendo al complemento de pago. El problema que aparentemente tiene la autoridad fiscal es que quiere obtener un comprobante adecuado específicamente a sus lineamientos y no como es realizada la operación de la actividad. Esto complica a los contribuyentes. Pues es evidente que no todos los contribuyentes podrán tener un contador para que realice exclusivamente este

complemento, ya que no todos tienen la capacidad económica para pagarlo.

Ahora ¿Cuándo inicia el complemento de pago? En un principio iniciaba este año 2018, pero hubo varios movimientos en cuanto al complemento, de hecho, el complemento ya inició su vigencia desde el 1º de julio del año pasado, pero la autoridad ha estado dando facilidades a los contribuyentes para que paulatinamente lo vayan incorporando dentro de sus sistemas y procesos contables. El primer plazo que se estableció fue el 1º de enero 2018 y posteriormente se informó que sería hasta el 1º de abril 2018; después se realizó un cambio en la resolución miscelánea 2018, donde se reforma el Artículo Séptimo Transitorio publicado en el DOF el 22 de diciembre de 2017, para quedar como sigue:

Séptimo. Para los efectos de la regla 2.7.1.35., los contribuyentes podrán optar por expedir CFDI usando la versión 3.3 del Anexo 20 sin incorporar el complemento para recepción de pagos hasta el 31 de agosto de 2018 y lo mandan hasta el mes de septiembre, luego entonces el complemento resulta obligatorio el 1º de septiembre 2018. (Cámara de Diputados, 2018b)

Después de haber descrito y analizado los problemas de la autoridad, es fundamental conocer la parte normativa en la que se regula el CFDI.

Es un verdadero conflicto el que presenta la autoridad al iniciar esta versión, pues haciendo el uso de la tecnología que no ha disminuido la carga administrativa en su llenado del CFDI, han trascurrido casi diez meses de entrar en vigor y cuatro meses de ser obligatorio para todos. A estas alturas los contribuyentes y los profesionales especialistas en el tema han notado que se implementó esta nueva versión, sin estar bien terminada, sin tener una estructura bien definida, sin estudiar antes las posibles consecuencias que se tendrían los contribuyentes en esta transición; no tomaron en cuenta los diferentes actos o actividades que cada contribuyente tiene, forzándolos a regirse con unos catálogos que no son acordes a sus actividades, incluso afectando el control interno de cada contribuyente.

Recientemente se publicó un artículo donde se dice que México está entre los diez países más complejos en su sistema tributario y que hace referencia de la reciente versión:

La actualización en el sistema de facturación electrónica, que representó para las empresas nuevos requisitos obligatorios y documentos electrónicos, fue uno de los factores que complicó el cumplimiento tributario. Nos volvimos digitales, se hizo la facturación electrónica y todos los estándares que solicitaba la OCDE, tiempo para que no hubiera temas de evasión, pero al mismo tiempo en México se pusieron requisitos y procesos que lo hizo mucho más burocrático. El estudio destacó que la tarea de facturación se tornó tan compleja para las empresas que las autoridades otorgaron una extensión para el cumplimiento del proceso. Tenemos muchos problemas de requerimiento, por ejemplo, la nueva versión 3.3 de facturación pide una serie de elementos que sigue haciendo que esto sea más complejo, tenemos que fiscalizar cobros, pagos, tenemos que identificar el tipo de pago, eso se mide como algo muy burocrático independientemente sea digital o no. (Navarro, 2018, pág. 1)

VII.- NORMATIVA

Expedir CFDI es una obligación de los contribuyentes personas físicas o morales de conformidad con el artículo 29, párrafos primero y segundo, fracción IV y penúltimo párrafo del CFF y 39 del Reglamento del CFF, en relación con la regla 2.7.5.4., y el Capítulo 2.7 De los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Factura Electrónica de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente (Cámara de Diputados, 2018a).

Los documentos técnicos especifican la estructura, forma y sintaxis que deben contener los CFDI que expidan los contribuyentes, lo cual permite que la información se integre de manera organizada en el comprobante, y hacen referencia a la versión 3.3. Asimismo, el emisor de los CFDI pudiera encontrarse en los supuestos considerados dentro de las infracciones en las disposiciones fiscales, en materia de expedición de esos comprobantes, motivo por el cual le aplicaría el pago de una multa, de conformidad con lo establecido por los Artículos 81, Fracción XLIII, y 82, Fracción XL del CFF (Cámara de Diputados, 2018a).

Expedir CFDI que señalen corresponder a donativos deducibles sin contar con la autorización para recibir donativos deducibles a que se refieren los artículos 79, 82, 83 y 84 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 31 y 114 del Reglamento de dicha Ley, según sea el caso (Cámara de Diputados, 2018c). Adicionalmente, es importante mencionar que el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) establece en su Artículo 39, el plazo para que los contribuyentes remitan al SAT o al Proveedor Autorizado de Certificación (PAC) del CFDI, autorizado por ese órgano desconcentrado, según sea el caso, el CFDI, mismo que deberá ser a más tardar dentro de las 24 horas siguientes a que haya tenido lugar la operación, acto o actividad de la que derivó la obligación de expedirlo (Cámara de Diputados, 2018d).

VIII.- ANEXO 20 DE RESOLUCIÓN MISCELÁNEA

El Anexo 20 de Resolución Miscelánea son reglas fiscales que ha emitido el SAT para llevar a cabo el funcionamiento de los programas, software o desarrollos electrónicos de acuerdo con los requerimientos que el mismo SAT ha impuesto. En muchos casos se encuentra lenguaje informático para la ejecución del software. La existencia de este tipo de resoluciones generales de autoridades fiscales se encuentra por demás justificada, ya que constituye un instrumento idóneo para detallar y aclarar la muy frecuente complejidad de las leyes y reglamentos fiscales, sin embargo, también ha servido para que la autoridad fiscal vaya más allá de lo que la ley determina, pretendiendo modificar o alterar las disposiciones del Poder Legislativo.

Así, por ejemplo, en la Decimoquinta Resolución que Reforma, adiciona y deroga a la que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1987, publicada en el DOF el 29 de febrero de 1988, se determinaron algunas cantidades superiores a las que como multa debían imponerse a las diversas infracciones establecidas en el CFF, a partir del 1° de marzo 1988, en abierta contradicción con la ley. Por lo tanto, se interpuso un juicio de nulidad, por el Tribunal Fiscal de la Federación que sustentó una tesis. El rubro de la tesis dice: "Multas. Su monto solo puede incrementarse por el Congreso de la Unión y no por una resolución de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público" (Elizondo, 2011, pág. 106).

IX.- COMPLEJIDAD AL INTERPRETAR EL ANEXO 20, RFM 2017

En este anexo muestra a detalle el contenido de los medios electrónicos, es decir, del CDFI, es más, existen flujogramas de los apartados del CDFI, así como sus descripciones de los atributos, que se pueden observar en este anexo tiene una extensión de 139 páginas, en el cual tiene pequeños apartados como ejemplos.

Hasta este momento pareciera que es un manual para la elaboración del CDFI, pero lamentablemente no es así, el problema de este anexo se encuentra en la dificultad de su interpretación por parte de los contribuyentes, porque habla de números binarios, nodos del certificado sello digital y su correspondiente clave privada, algoritmos de criptografía de clave pública para firma electrónica avanzada. Enseguida se muestran las siguientes líneas:

Haciendo referencia únicamente a la criptografía de la clave pública se basa en la generación de una pareja de números muy grandes relacionados entre sí, de tal manera que, una operación de encriptación sobre un mensaje tomando como clave de encriptación a uno de los dos números, produce un mensaje alterado en su significado que solo puede ser devuelto a su estado original mediante la operación de desencriptación correspondiente tomando como clave de desencriptación al otro número de la pareja. Uno de estos dos números, expresado en una estructura de datos que contiene un módulo y un exponente, se conserva secreta y se le denomina *clave privada*, mientras que el otro número llamado *clave pública*, en formato binario y acompañado de información de identificación del emisor, además de una calificación de validez por parte de un tercero confiable, se incorpora a un archivo denominado Certificado de firma electrónica avanzada o Certificado para sellos digitales, en adelante Certificado.

El Certificado puede distribuirse libremente para efectos de intercambio seguro de información y para ofrecer pruebas de autoría de archivos electrónicos o confirmación de estar de acuerdo con su contenido, ambos mediante el proceso denominado Firmado electrónico avanzado, que consiste en una característica observable de un mensaje, verificable por cualquiera con acceso al certificado digital del emisor, que sirve para implementar servicios de seguridad para garantizar:

- La integridad (facilidad para detectar si un mensaje firmado ha sido alterado).
- La autenticidad.
- Certidumbre de origen (facilidad para determinar qué persona es el autor de la firma que valida el contenido del mensaje).
- No repudiación del mensaje firmado (capacidad de impedir que el autor de la firma niegue haber firmado el mensaje). (Cámara de Diputados, 2018b, pág. 65)

Como se puede notar, este anexo va dirigido a los especialistas de PAC, es decir, los Proveedores Autorizados de Certificación de Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet, que realizan los programas para la elaboración de CDFI. Luego entonces, si un contribuyente tiene dudas de cómo elaborar su CDFI y se dirige a consultar el presente anexo y no entiende nada, tendrá que buscar a un especialista en este ramo, primero buscará un contador, pero este contador a su vez le va sugerir que contrate un software para la elaboración de su CDFI.

Al contratar un nuevo software genera un gasto más y no finaliza este gasto porque también se debe contratar a una persona capacitada para que maneje este programa y si la empresa es grande, se debe capacitar al personal del área de facturación, lo cual requiere de más inversión de tiempo para capacitar al personal, lo cual también retrasa las operaciones de la empresa; pero en fin, la autoridad fiscal no considera estos problemas a los que se enfrentarían los contribuyentes. Luego entonces, si estas normas tributarias son tan complejas por lo tanto no proporciona una certeza jurídica.

X.- CERTEZA JURÍDICA

Es necesario saber qué es la certeza jurídica, el Diccionario para Juristas de Palomar, nos da la siguiente definición de la palabra Certeza Jurídica: “(De cierto) Conocimiento claro y seguro de algo. Ausencia de dudas. Convencimiento adquirido por el juzgador por lo resultante de autos y que se manifiesta por la apreciación que hace de las pruebas” (Palomar de Miguel, 1981, pág. 248).

Inseguridad jurídica en esta transición que está generando el nuevo CFDI Versión 3.3: Como se mencionó anteriormente estas normas al parecer no han quedado claras, por lo tanto, se está violando el segundo principio de la seguridad jurídica donde se establece que las normas deben ser claras y comprensibles, esto a su vez se relaciona con la adecuada técnica legislativa, es decir el lenguaje que emplean quienes redactan las normas jurídicas (Carbonell, 2018). En este caso las normas de carácter general el anexo 20 RFM 2017 que no es muy clara para el contribuyente promedio, cómo puede exigir la autoridad fiscal que estas personas cumplan con lo que señala el ordenamiento jurídico, cuando la misma autoridad no es capaz de comprender lo que establece; la seguridad jurídica también se construye, se enriquece cuando la redacción de las normas jurídicas es cuidadosa sin caer en el uso de tecnicismos.

XI.- APLICACIÓN PRÁCTICA

Este estudio se realizó sobre algunos de los comprobantes CFDI que son a los que más se recurre en la práctica profesional. Se observa que hay cinco tipos de comprobantes:

- Egreso: Amparan devoluciones, descuentos y bonificaciones para efectos de deducibilidad y también puede utilizarse para corregir o restar un comprobante de ingresos en cuanto a los montos que documenta, como la aplicación de anticipos. Este comprobante es conocido como Nota de crédito.
- Ingreso: Se emiten por los ingresos que obtienen los contribuyentes.
- Nómina: Es un CFDI al que se incorpora el complemento recibo de pago de nómina, el cual debe emitirse por los pagos realizados por concepto de remuneraciones de sueldos, salarios y asimilados a estos, es una especie de factura egresos. En el caso de nómina 2.7.5.2., de la RMF Vigente.
- Recepción de Pago: Es un CFDI que incorpora un complemento para recepción de pagos, el cual debe emitirse en los casos de operaciones con pago en parcialidades o cuando al momento de expedir el CFDI no reciban el pago de la contraprestación y facilita la conciliación de las facturas contra pagos.
- Traslado: Sirven para acreditar la propiedad de las mercancías durante traslado.

Para cerrar la discusión se muestra el Informe Trimestral del cuarto trimestre de 2017 que presenta la autoridad acerca de la emisión de la facturación mediante el CFDI 3.3 “Desde que inició la obligatoriedad de actualizar la factura, el 99% de las facturas que se han emitido han sido en la nueva versión” (SAT, 2018a, pág. 15).

XII.- CONCLUSIÓN

Los diversos cambios tecnológicos que se han recibido actualmente por parte de la autoridad, ha sido el Comprobante Fiscal Digital por Internet, bien conocido como CFDI, la versión 3.3, el cual no brinda mayor seguridad en las operaciones de los contribuyentes, donde hay criterios de llenado al utilizar catálogos preestablecidos, que no permiten guardar las claves más recurrentes, por lo tanto, el contribuyente debe de estar buscando las claves cada vez que emita un CFDI.

Una de las razones relevantes del tema son las constantes dudas y errores que siguen teniendo con el CFDI versión 3.3 que ha causado la propia autoridad fiscal. De las experiencias profesionales que se han tenido en estos meses, se detectó que la autoridad autorizo muchas prórrogas porque sabía que su sistema tenía errores. Estos constantes cambios están generando consecuencias para los contribuyentes por no cumplirla o no hacerlo conforme a las normas que lo regulan (multas, cierre de establecimientos, no deducibilidad y acreditamiento de las cantidades que los amparan). Esta situación se contempla provocada por la autoridad y puede afirmarse que ya la conoce y se percata que algún cambio, no opera bien y vuelve a hacer otras modificaciones en la norma general.

Para finalizar es notable que el CFDI, que no es sencilla la utilización de este sobre todo en su emisión que al no realizarlo atendiendo a la normativa correspondiente, como ejemplo, la acumulación de ingresos, retenciones, por actos y actividades que causan el impuesto al valor agregado, las formas de pago, condiciones de pago, etc. Puede traer consecuencias que al final sean de impacto financiero. Por lo que al provocar esta situación la autoridad, está estimulando la inseguridad jurídica por las constantes modificaciones del CFDI lo cual, debería pensarse, que la autoridad no puede arriesgar de esa forma al contribuyente. Como se mencionó anteriormente estas normas no son claras, por lo tanto, se está violando el segundo principio de la seguridad jurídica que establece que las normas deben ser claras y comprensibles. El contribuyente difícilmente puede sentarse a ver estas disposiciones y practicarlas.

XIII.- PROPUESTA

Debe entenderse que las siguientes propuestas están dirigidas a la autoridad fiscal que supervisa el cumplimiento de los contribuyentes y que de ser posible pueden hacerse llegar mediante consulta a través de transparencia o mediante propuesta del Colegio de Contadores a quien le permiten hacer sugerencias.

1. Estructurar bien las modificaciones que le hace al CFDI, es decir, que su norma general sea clara y comprensible, su proceso de emitir el comprobante sea sencillo, que sus catálogos incluidos de la opción de guardar los productos más usados para no estar buscando la clave cada vez que se emita el comprobante, que se realicen pruebas sin involucrar a todos los contribuyentes.

2. No multar a los contribuyentes por los errores cometidos ya que estos errores vienen de las normas generales que emite el SAT.
3. No utilizar a los contribuyentes como prueba.

Para los contribuyentes que no tienen la capacidad económica, ni la capacidad cultural, ni la capacidad administrativa para tener un especialista en CFDI. Hay varias opciones:

1. Capacitar a los sectores.
2. Acercarse a la autoridad, en este caso el SAT para que te aclaren las dudas.
3. Utilizar la herramienta del chat que ofrece el SAT donde puede preguntar cualquier duda, en seguida te dejo la dirección del sitio web: <http://chatsat.mx/>
4. Una de las principales propuestas que se sugiere, que cuando surjan nuevas reformas de carácter general que alteren o actualicen el software: que no se asusten generando un caos, lo que se debe hacer en este caso buscar una capacitación completa sobre las reformas, es claro que en el tema tributario hay que estar actualizándose diariamente.

XIV.- REFERENCIAS

- Caballero, M., Herrero, J. y Martínez, F. (2005). Los medios electrónicos en la administración tributaria. México: IMCP.
- Cámara de Diputados. (2017). Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017. México: DOF.
- Cámara de Diputados. (2018a). Código Fiscal de la Federación. México: DOF.
- Cámara de Diputados. (2018b). Anexo 20 Resolución Miscelánea Fiscal. México: DOF.
- Cámara de Diputados. (2018c). Ley de Impuesto Sobre la Renta. México: DOF.
- Cámara de Diputados. (2018d). Reglamento del Código Fiscal de la Federación. México: DOF.
- Carbonell, M. (2018). ¿Qué es la seguridad jurídica? Obtenido de Youtube: <https://www.youtube.com/watch?v=kTFN8VkZkKY>
- Elizondo, F. (2011). Introducción al Estudio del Derecho Fiscal. México: Porrúa.
- Navarro, M. (2018). México entra al top 10 de los países más complejos en materia tributaria. Obtenido de Forbes: <https://www.forbes.com.mx/mexico-es-uno-de-los-mas-complejos-en-materia-tributaria/>
- Palomar de Miguel, J. (1981). Diccionario para Juristas. México: Maya Ediciones.
- Pérez, J. y Fol, R. (2012). Comprobantes Fiscales Electrónicos. México: Tax Editores.
- Pérez, N. (2017). Novedades del CFDI 3.3. Obtenido de Youtube: <https://www.youtube.com/watch?v=i9QveYYG5>
- Servicio de Administración Tributaria. (2018a). Informe del cuarto trimestre de 2017. Obtenido de SAT: http://www.sat.gob.mx/transparencia/transparencia_focalizada/Documents/ITG_4to_trimestre%202017_180202%20.pdf
- Servicio de Administración Tributaria. (2018b). Jornada de orientación: Prácticas indebidas en el proceso de facturación. Obtenido de SAT: http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/Jornadas_material.aspx
- Zorrilla, S. (1998). Introducción a la metodología de la Investigación. México: Ediciones Cal y Arena.