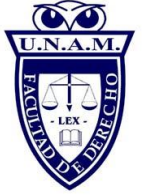




UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL

**COMPROBANTES FISCALES MEDIANTE
MEDIOS ELECTRÓNICOS**

T E S I S

Que para optar por el título de licenciada en derecho

P R E S E N T A:

La C. Diana Carolina Arana Méndez

Asesor de tesis: Maestra María Elisa Vázquez Silva

CIUDAD UNIVERSITARIA, 11 DE ABRIL DE 2014



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICATORIAS Y AGRADECIMIENTOS

Erst einmal möchte ich meinem Ehemann danken, denn dank ihm konnte ich schlussendlich diesen Traum veröffentlichen. Obwohl wir Meilen voneinander entfernt sind hast du die Geduld und das Verständnis sodass ich das alles beenden konnte. Deine Freundlichkeit, Hingabe und bedingungslose Liebe hat mich dazu inspiriert zu wachsen und ein besserer Mensch, auch für dich, für das Ganze und für noch viel mehr zu werden. Ich kann nur sagen, dass diese Diplomarbeit auch viel von dir abverlangt hat. Ich liebe Dich und danke dir dafür dass du immer an meiner Seite bist Manfred.

Primeramente agradezco a mi esposo porque gracias a él es que pude concluir este sueño, y que a pesar de que tuvimos que estar a kilómetros de distancia, tuviste la paciencia y comprensión para que yo pudiera concluirlo. Por tu bondad, sacrificio y amor incondicional me inspiraste para crecer y ser mejor para ti, por eso y más, puedo decir que esta tesis lleva mucho de ti. Te amo y gracias por todo y por estar a mi lado Manfred.

En segundo lugar, le dedico este trabajo a la persona que más admiro, mi mamá, la mujer que más amo en la vida, la que me ha dado todo sin medida, una mujer, generosa, desprendida, entregada, sacrificada, trabajadora, luchadora, solidaria, guerrera de mil batallas y buen amiga, la que me dio y me sigue dando clases y lecciones de vida, por eso y

más me siento orgullosa de ella; le agradezco que haya forjado en mí la persona que ahora soy, que me haya apoyado, que haya creído en mí y que ahora pueda ver reflejado aquí cada uno de los días de desvelo, esfuerzos y sacrificios que hizo para que se lograra este sueño...nuestro sueño. Gracias mamá por darme la vida, por apoyándome en las buenas y en las malas, y por dar lo mejor de ti, sé que siempre estarás ahí cuando te necesite, y que nunca podré compensarte todo lo que me has dado, pero con este libro podrás ver todo lo que nos proponemos lo logramos y que estando juntas logramos realizar nuestras metas.

A mis abuelos a quienes los he visto como padre y madre desde siempre además de que en toda ocasión han estado al pendiente de mí y brindado su apoyo incondicional.

Andrea, mi hermana, la que siempre ha estado conmigo en las buenas y en las malas y con quien he compartido grandes aventuras, gracias.

Gracias a mis tíos y primos que quisiera nombrarlos a cada uno de ustedes pero son muchos pero eso no quiere decir que no me acuerde de cada uno, a todos los quiero mucho y gracias por estar siempre ahí.

A una persona especial que desde pequeña me apoyo y que en gran parte me ayudó a salir adelante para que pudiera concluir con mis estudios, por eso y más, gracias Tomy.

Gracias a todas esas personas con las que crecí y que considero importantes en mi vida, mis amigos porque siempre estuvieron para

brindarme su ayuda y por estar todo este tiempo conmigo, les agradezco el haber vivido momentos de felicidad, tristeza y diversión, gracias por ser mis amigos y recuerden que siempre los llevaré en mi corazón.

A mis maestros que en este andar por la vida, influyeron con sus lecciones y experiencias en formarme como una persona de bien y preparada para los retos que pone la vida, que sepan que después de tantas desveladas sirvieron de algo y he aquí el fruto de eso, a todos y cada uno de ellos les dedico cada una de estas páginas de mi tesis.

Elisa, te agradezco el haberme dedicado parte de tu tiempo, apoyo, paciencia y dedicación para que pudiera concluir con este proyecto que como tú sabes, es importante para mí.

Y finalmente no podía faltar mi gran casa de estudios la Universidad Nacional Autónoma de México, Facultad de Derecho, ya que desde niña fue mi sueño el poder estudiar en sus aulas, ahora puedo decir que en ellas me forje y crecí día a día para convertirme en lo que ahora soy, una profesionalista, es por ello, que le estaré eternamente agradecida por la oportunidad de estudiar ahí y de haber adquirido todo tipo de enseñanzas, gracias.

Por mi raza hablará el espíritu....México, Pumas Universidad!.

COMPROBANTES FISCALES MEDIANTE MEDIOS ELECTRÓNICOS

CAPÍTULO I BASE CONSTITUCIONAL DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

1.1 Constitución Política y su relación con la obligación tributaria	2
1.2. Gasto Público	4
1.3. Ingresos	5
1.4. Principios	7
1.4.1. Principio tributarios	8
1.4.2. Capacidad económica y contributiva	12
1.4.3. Principio de legalidad de las contribuciones	15
1.4.4. Principio de obligatoriedad	18
1.5. Obligación Fiscal	19
1.5.1. Elementos de la obligación	20
1.5.1.1. Sujetos	21

1.5.1.1.1. Sujeto activo	21
1.5.1.1.2. Sujeto pasivo	22
1.5.1.1.3. Tercero auxiliar	24
1.5.1.2. Objeto	25
1.5.1.3. Hecho imponible	25
1.5.1.4. Hecho generador	26
1.5.1.5. Base gravable	27
1.5.1.6. Tasa, cuota o tarifa	28
1.6. Obligaciones formales de carácter fiscal	29

CAPÍTULO II CONTRIBUCIONES

2.1. Definición	32
2.2. Clasificación doctrinal	33
2.2.1. Directos e Indirectos	33

2.2.2. Reales y Personales	33
2.2.3. Ad Valorem y Específicos	34
2.2.4. Generales y especiales	34
2.2.5. Con fines fiscales y extrafiscales	34
2.2.6. Alcabalatorios	35
2.2.7. Instantáneos y periódicos	35
2.2.8. Federales, Estatales y Municipales	36
2.3. Clasificación legal	36
2.3.1. Impuesto	36
2.3.1.1. Elementos del impuesto	39
2.3.2. Aportaciones a Seguridad Social	40
2.3.3. Contribución de Mejoras	41
2.3.4. Derechos	42
2.4. Accesorios de las contribuciones	44

CAPÍTULO III

COMPROBANTES FISCALES

3.1. Concepto	47
3.2. Objeto de los comprobantes fiscales	49
3.3. Tipos de comprobantes	51
3.3.1. Comprobantes simplificados	51
3.3.1.1. Requisitos de los comprobantes simplificados	54
3.3.1.2. Comprobantes simplificados impresos por maquinas registradoras de comprobación fiscal	56
3.3.2. Comprobantes para efectos fiscales	57
3.3.2.1. Facturas	62
3.3.2.2. Recibos de honorarios	65
3.3.2.3. Recibos de arrendamiento	66
3.3.2.4. Comprobante de donativo deducible	67
3.3.2.5. Notas de cargo	69
3.3.2.6. Notas de crédito	70
3.3.2.7. Comprobante de pago a plazos	71

3.3.2.8. Carta porte	72
3.3.2.9. Boleta de empeño	74
3.4. Sanciones	75

CAPÍTULO IV ***MEDIOS ELECTRÒNICOS***

4.1. Origen de los medios electrónicos	79
4.2. Definición de medios electrónicos	80
4.3. Tipos de medios de comunicación en la historia	81
4.3.1. Telégrafo	81
4.3.2. Télex	82
4.3.3. Fax	83
4.3.4. La computadora	84
4.3.5. Internet	85
4.3.6. Comercio electrónico	87

4.3.7. Correo electrónico	89
---------------------------	----

CAPÍTULO V FACTURAS ELECTRÓNICAS

5.1. Facturas electrónicas	92
5.2. Facturas impresas con código de barras bidimensionales	95
5.3. Factura electrónica, Comprobante fiscal digital CFD	98
5.3.1 Requisitos	98
5.4. Facturación Electrónica, Comprobantes fiscales Digitales por Internet (CFDI)	103
5.4.1. Requisitos para emitir facturas electrónicas (CFDI)	105
5.5. Código de Barras Bidimensional	109
5.6. Firma electrónica avanzada	110
5.7. Certificado de sello digital	111
5.8. Proveedor autorizado de certificación	114
5.8.1. Requisitos de PAC	115
5.8.2. Obligación de PAC	117

5.9. Facturación para Sectores	119
Conclusiones	121
Bibliografía	129

INTRODUCCIÓN

Llegó la era de la tecnología y con ello, la telefonía, el internet, así como otros medios electrónicos y de comunicación en donde se han permitido realizar intercambios de información, con rapidez y sin necesidad de utilizar documentos tangibles y este intercambio se realiza por medio de mensajes de datos y actualmente estos mensajes se consideran con la misma validez que un documento escrito.

Es por ello, que la finalidad de este trabajo es conocer los nuevos implementos que se han agregado a nuestra legislación respecto de los comprobantes fiscales en donde se incorpora la tecnología de la información a partir del avance de los medios electrónicos, su innovación en la informática y su rápida implementación que, se ha además incorporado en la actividad diaria de la sociedad, incluso de convertirse ahora en uno de los principales instrumentos de comunicación, y por esta misma razón, desafortunadamente no se ha abordado lo suficiente del tema en el derecho fiscal.

El objetivo de incorporar los comprobantes fiscales electrónicos surge para evitar el uso ilegal de las facturas, la evasión y defraudación fiscal y generar mayor seguridad jurídica así como disminuir costos, es por ello que en este trabajo se desarrolla tanto las bases legales del cumplimiento de las obligaciones fiscales como los tipos y esquemas utilizados en los comprobantes fiscales, los cuales explican el nacimiento de esta obligación, a importación de emitirlos, además de conocer los requisitos que deben cumplir conforme al CFF.

En México, en el SAT, para poder estar a la par con este tipo de sistema, desde el 2011 se implementó un nuevo esquema, la facturación electrónica, la cual fue considerada como una opción más para emitir facturas respecto de los comprobantes fiscales, sin embargo, al ver los beneficios que éste generó, el 30 de diciembre de 2013 se publicó en el Diario Oficial de la Federación una reforma en la cual dice que a partir del 1º de enero del 2014 la facturación electrónica por internet sería obligatoria, sin embargo, otorgaron una prórroga para los

contribuyentes con ingresos hasta de 500 mil pesos al año y que quisieran continuar con la facturación impresa o comprobantes fiscales digitales CFD hasta el 31 de marzo de 2014 y sin excepción alguna todos a partir del 1º de abril comenzarán a facturar por internet.

Y es así que nuestro trabajo de tesis se enfoca en la novedad de este sistema de facturación, para apreciar e identificar los beneficios que tiene, para lo cual nos dimos a la tarea de ir señalando los esquemas que anteriormente se utilizaron, con el objetivo de distinguir su evolución y su forma de emisión y así poder concluir las ventajas y desventajas que ésta facturación electrónica tiene.

Este trabajo se desarrolla en 5 capítulos, los tres primeros plantean la base constitucional de la obligación fiscal, cuáles son los tipos de obligación y sus elementos, así como los tipos de contribuciones que existen, y los comprobantes fiscales que se utilizaron hasta el 1º de enero del 2014; el cuarto capítulo trata todo lo relacionado a la tecnología y su relación con el

derecho fiscal, para finalmente en el quinto capítulo desarrollar las facturas electrónicas para poder tener noción de cuáles son las características que deben cumplir los contribuyentes al momento de elaborar sus comprobantes fiscales.

Por tanto, de esta manera se pretende mostrar los objetivos que tiene el SAT respecto de las obligaciones de los contribuyentes al modificar la emisión de los muchos tipos y clasificación de comprobantes fiscales que existían a utilizar solo la facturación electrónica, y poder concluir con las ventajas y desventajas que esto conlleva, así como la aportación que hace a nuestro país al derecho fiscal.

No es más sabio aquel que sabe muchas cosas sino aquel que hace muchas cosas con lo poco que sabe.

Anónimo

COMPROBANTES FISCALES MEDIANTE MEDIOS ELECTRÓNICOS

CAPÍTULO I

BASE CONSTITUCIONAL DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

1.1. Constitución Política y su Relación con la Obligación Tributaria

Todas las leyes deben ser interpretadas para su correcta aplicación al caso concreto de que se trate, sobre todo si se presenta el problema de la norma tributaria es por ello, que antes de cualquier cosa, es necesario analizar lo que nuestra carta magna señala respecto de las obligaciones que tienen los ciudadanos, ya sean personas físicas o personas morales, para el fin de que todos estemos constreñidos al cumplimiento de las normas contenidas en un sistema u ordenamientos jurídicos, en las cuales dichas normas dan origen al nacimiento de relaciones o vínculos jurídicos entre los particulares o entre estos y los órganos del Estado, es por ello que en su artículo 31 fracción IV establece:

Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Lo anterior quiere decir, que de dicha norma constitucional se desprende la existencia de una obligación a cargo de los particulares que como bien dice el nombre, obliga a que todos de alguna forma contribuyamos para beneficio del Estado. Y es con ello que dicha obligación la podemos ubicar como una obligación de carácter tributario.

De este precepto se desprende que los elementos de la obligación tributaria en nuestro ordenamiento jurídico, son importantes debido a que guardan características especiales y diferentes a otro tipo de obligaciones. En este sentido es relevante tomar en consideración la definición del Maestro Emilio Margáin Manautou, quien conceptualiza a la obligación tributaria como “el vehículo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor

denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”¹

Por lo anterior, se puede ver que participan dos sujetos, el activo considerado como el Estado que tiene la facultad de establecer, determinar y exigir el pago, y los contribuyentes como el pasivo, dicho cumplimiento será exigido por una prestación pecuniaria para estos últimos, ya que se refiere a una obligación de dar, es decir, será una prestación a realizar, que consiste en contribuir con una suma de dinero.

En este orden de ideas cabe señalar que Mario Pugliese en su libro de instituciones del derecho financiero señala las características que le asigna a la obligación tributaria, las cuales son:

- a) “Es una obligación de Derecho Público
- b) Tiene por sujeto público al Estado, único titular de la soberanía financiera
- c) El Estado ejerce su pretensión por medio de órganos administrativos
- d) Ejerce esa pretensión hacia los sujetos pasivos de la obligación ya sean deudores directos, o que sean determinados por la ley como responsables en lugar de los deudores directos”²

Es por ello que, si bien es cierto que la Constitución señala el origen de la obligación tributaria, lo es también que estas obligaciones deben contenerse específicamente en una ley; las obligaciones tributarias empiezan con la vida jurídica cuando se realiza una determinada hipótesis, esto es que son obligaciones que nacen de la ley cuando se produce el presupuesto jurídico regulado.

Aunando lo anterior, respecto del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se desprenden los siguientes elementos:

- Vinculación al Gasto Público
- Principio de Justicia Tributaria

¹ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. “Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano”. 19ª edición, México. Editorial Porrúa. 2007. p. 250.

² PUGLISE, Mario. “Instituciones de derecho financiero” Fondo de cultura económica, México Pag.112.

- Principio de Obligatoriedad
- Principio de legalidad

Mismos que se verán a continuación, ya que son esencialmente importantes para que exista una obligación.

1.2. Gasto Público

Como lo señala la constitución, solamente se deberán pagar contribuciones para que el Estado haga del gasto publico el instrumento decisivo para el cumplimiento de sus fines, por lo que las erogaciones públicas únicamente están dirigidas a cubrir los servicios públicos y atender las necesidades del Estado.

Se le llama gasto público a las erogaciones que hace el estado en la que se encuentra sometido a las propias reglas del derecho presupuestario el cual esta dentro de la rama del derecho financiero, y ella misma es la que atiende directamente sobre los principios para la erogación de los recursos económicos del estado.

El maestro Ernesto Flores Zavala define al gasto público como “todo el que sea necesario para que las entidades públicas realicen sus atribuciones, es decir, para el desarrollo de su actividad legal”.³

. Se puede decir que el gasto publico es la aplicación de recursos por parte del estado a actividades tendientes a satisfacer las necesidades colectivas, y dicho gasto es presupuestado en forma anual por el ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y aprobado por el poder legislativo de la cámara de diputados en términos del artículo 74 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo tanto, el gasto publico tiene una periodicidad y vigencia de un año que va de 1º de enero al 31 de diciembre, lo que equivaldría a un ejercicio fiscal. Y por tanto, el gasto público es el fin de la actividad del estado con el objeto de satisfacer las necesidades colectivas y es por ello que se considera el gasto público como un elemento primordial y fundamental que justifica no solo el régimen financiero del estado, sino su potestad tributaria.

En el artículo 73 Constitucional en su fracción VII confirma el límite del poder tributario y señala al gasto público como único motivo del estado para establecer contribuciones y señala lo siguiente:

³ FLORES ZAVALA, Ernesto, Elementos Finanzas Públicas Mexicanas, 30ª. Edición, México, Porrúa, 1993, p. 293.

Artículo 73. El congreso tiene la facultad:

...

VII. para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto

Por lo anterior, finalmente podemos decir que el gasto público se basa en los ingresos tributarios los cuales tienen la finalidad de sufragar los servicios públicos que el estado presta a sus gobernados y estos servicios serán un beneficio para el particular⁴ el cual será un equivalente a las contribuciones que se hayan efectuado. La utilización de estos servicios se puede hacer así en la Federación como en los estados y municipios.

1.3. Ingresos

Los recursos económicos, la necesidad de la disponibilidad por parte del estado constituyen obviedades como lo son los tratados de hacienda pública, ciencia de la hacienda o economía pública, con ello “los ingresos públicos constituyen los flujos monetarios que tienen un sector importante de ellos como destino inmediato las arcas públicas y como fin consubstancial ser un medio de cobertura de los gastos públicos”⁵, por tanto, los ingresos se consideran como un flujo monetario y constituyen solo un sector de los recursos que dispone el estado para encargar el financiamiento de las necesidades públicas.

Debe entenderse por ingreso público todo bien susceptible de apreciación en dinero que el estado obtiene con base en la ley, y en este se destaca lo siguiente⁶:

- Su fuente puede ser de la explotación de los bienes patrimoniales del estado o por cualquier otra causa señalada en ley.
- El apoyo legal de la percepción de los ingresos los cuales se encuentran expresamente regulados en la ley de ingresos de la federación.

⁴ Cfr. <http://www.buenastareas.com/ensayos/Los-Ingresos-Fiscales/1213403.html> .

⁵ http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/molina_p_a/capitulo2.pdf.

⁶ http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/molina_p_a/capitulo2.pdf.

- La finalidad de estos ingresos obtenidos, es el cumplimiento de las atribuciones del estado, principalmente la satisfacción de las necesidades colectivas, el cual se encuentra en el presupuesto de egresos de la federación y demás disposiciones legales.

“Griziotti⁷ clasifica a los ingresos del estado según su origen y así señala que existen ingresos provenientes de las pasadas generaciones, sin embargo Einaudi⁸, dice que se dividen en dos categorías, los ingresos derivados de los impuestos e ingresos no derivados del impuesto, estos comprenden los precios privados los cuales el estado obtiene por la prestación de servicios o explotación de bienes de su propiedad compartiendo con los particulares del precio que no es fijado por el estado sino por la demandada que en el mercado existe.

Los ingresos se pueden clasificar de la siguiente manera:

- a) Ordinarios y extraordinarios, los primeros son aquellos que percibe el estado regularmente en cada ejercicio fiscal que en un presupuesto bien establecido deben ser los suficientes para cubrir en su totalidad los gastos públicos ordinarios, esta clase de ingresos se obtiene de fuentes impositivas que no se agotan, es decir, que se obtienen de la renta pública normal también permanentemente del país, y los segundos, son aquellos que percibe el estado en circunstancias excepcionales y sirven para hacer frente a las necesidades imprevistas, como son los terremotos, epidemias, etc.
- b) Federales, del Distrito Federal, Estatales y Municipales, en estos se justifica según la entidad que conforme a la ley de que tenga el derecho a percibirlos, debiéndose destacar que esta clasificación era tripartita, y ahora se enriquece por la potestad tributaria plena del Distrito Federal.
- c) Originarios y derivados, los originarios pueden ser llamados ingresos patrimoniales, son los que tienen su origen en el propio patrimonio del estado, como consecuencia de su explotación directa o indirecta, como los museos, mientras que los derivados también llamados ingresos de derecho público son los que percibe el Estado de patrimonio ajenos a los de él, en los que principalmente se encuentra el de los particulares y los obtiene como una consecuencia de las

⁷ Cfr. Citado por Jarach, Griziotti, Benvenuto, “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, cuarta edición, Editorial Depalma, Buenos Aires 1959, pág. 124

⁸ Cfr. Einaudi, Luigi, “Lezioni di ciencia delle finanze”, Torino, Bono, 170. Traducido al español, pág. 88.

imposiciones unilateral o activa de su poder tributario, como por ejemplo, los impuestos, las multas, etc.

- d) Tributarios y no tributarios, clasificación de nuestro tema, en el Código Fiscal de la Federación (CFF) considera que a los ingresos tributarios como las contribuciones, en ellas están exclusivamente los impuestos, las aportaciones de seguridad social, los derechos y las contribuciones especiales, mientras que los ingresos no tributarios, son todos los demás ingresos públicos, ya sea que se deriven de un acto de utilidad pública, un acto de derecho publico o un acto de derecho privado”⁹.

Por lo anterior podemos observar que el Maestro Emilio Margáin Manautou cita a los autores anteriores ya que considera que son una de las clasificaciones más acertadas a nuestra legislación para su estudio, sin embargo cabe señalar que las utilizadas son los ingresos tributarios.

Los ingresos tributarios son los que van a surgir de la realización de una actividad y para beneficio de los particulares, sin embargo para el desarrollo a fondo de este tema, su contenido se desarrollará en el siguiente capítulo.

1.4. Principios

En el caso específico de nuestro país, para la imposición de contribuciones, el Estado debe hacerlo atendiendo los principios que establece nuestra Constitución, de los cuales los más importantes son los de legalidad tributaria, proporcionalidad, equidad y obligatoriedad.

Sin embargo estos principios son considerados como criterios o entes de razón que expresan un juicio acerca de la conducta humana a seguir en cierta situación y su obligatoriedad no radica en el que estén reconocidos o sancionados por la autoridad, sino porque define un comportamiento que la razón descubre necesario para el perfeccionamiento del hombre, es por ello, que a continuación se desarrollarán algunos de los principios.

⁹ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. Op. Cit. pág. 66

1.4.1. Principios Tributarios

Estos principios tributarios son la proporcionalidad y la equidad, los cuales son fundamentales y de mayor importancia para determinar los lineamientos esenciales de nuestro sistema tributario.

Proporción es la “disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí”

La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, aquí, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera en que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Este principio se realiza a través de tarifas progresivas, ya que mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción con los ingresos obtenidos¹⁰.

Registro No. 820192

Localización:

Octava Época

Instancia: Pleno

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

25, Enero de 1990

Página: 42

Tesis: P. 44

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional

PROPORCIONALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES. DE DETERMINARSE ANALIZANDO **LAS** CARACTERISTICAS PARTICULARES **DE** CADA UNA.

La Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver asuntos relativos al impuesto sobre la renta, ha establecido que el principio de proporcionalidad consiste en que cada causante contribuya a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, y añade que ese objetivo se cumple fijando tasas progresivas. Sin embargo, tratándose de tributos distintos del impuesto sobre la renta, no puede regir el mismo criterio para establecer su proporcionalidad, pues este principio debe determinarse analizando la naturaleza y características especiales de cada tributo.

¹⁰ Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo. “Diccionario de Derecho Fiscal”, Editorial Oxford. México 2000 pag.415

Amparo en revisión 1717/88. Constructora Maple, S.A. de C.V. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra. El señor ministro Schmill Ordóñez expresó que su voto lo emitía en acatamiento de la jurisprudencia relativa. Ausentes: Rocha Díaz y Castañón León. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 2286/88. Johnson and Johnson de México, S.A. de C.V. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra. El señor ministro Schmill Ordóñez expresó que su voto lo emitía en acatamiento a la jurisprudencia relativa. Ausentes: Rocha Díaz y Castañón León. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 2384/88. Cámara Nacional de la Industria Editorial Mexicana. 5 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra. El señor ministro Schmill Ordóñez expresó que su voto lo emitía en acatamiento de la jurisprudencia relativa. Ausentes: Rocha Díaz y Castañón León. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1564/88. Telas Especiales de México, S.A. de C.V. 6 de septiembre de 1989. Mayoría de diecisiete votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra y por la concesión del amparo; Los señores ministros Adato Green y Chapital Gutiérrez votaron en contra y porque se sobreseyera en el juicio. Los señores ministros Rodríguez Roldán y Schmill Ordóñez manifestaron que su voto lo emitían en acatamiento de la jurisprudencia relativa. El señor ministro Díaz Romero expresó que su voto lo emitía acatando un acuerdo previo del Tribunal Pleno y Los señores ministros Rocha Díaz y Schmill Ordóñez manifestaron que no estaban conformes con algunas de las consideraciones del proyecto. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1463/88. Química Flúor, S.A. de C.V. 5 de diciembre de 1989. Mayoría de dieciocho votos de los señores ministros: de Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, Villagordoa Lozano, Moreno Flore, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez; los señores ministros López Contreras y González Martínez votaron en contra y por la concesión del amparo. Ausente: Fernández Doblado. Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: Guillermo Cruz García.

Tesis de Jurisprudencia número 4/1990, aprobada por el Tribunal en Pleno en Sesión Privada celebrada el jueves dieciocho de enero de 1990. Unanimidad de veinte votos de los señores ministros: de Silva Nava, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, Castañón León, López Contreras, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo Mac Gregor, González Martínez, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, García Vázquez, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez. Ausente: Magaña Cárdenas.

Con lo anterior se puede decir que la proporcionalidad es la correcta distribución de cuotas, tasas o tarifas y la capacidad económica de los sujetos pasivos gravados por ella; esto es que deberán contribuir con el mismo impuesto en función de sus respectivas capacidades económicas aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, sin que sea nunca el total de los ingresos que hayan percibido.

Ahora bien, se debe entender por equidad “una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber de la conciencia, más que por los mandatos de la justicia o de la ley”.

Por tanto, la equidad es la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, es decir, que deben recibir un tratamiento igual; esto es que este principio radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente¹¹, asimismo significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula para respetar el principio de proporcionalidad.

La equidad es el lado jurídico de la norma que debe reunir con las condiciones de abstracción y generalidad el cual debe tener toda norma jurídica.

Para refutar lo anterior, se señala esta tesis:

¹¹ Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. pág. 415.

Registro No. 232409
Localización:
Séptima Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
169-174 Primera Parte
Página: 23
Tesis Aislada
Materia(s): Constitucional, Administrativa

DERECHOS FISCALES. LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE ESTOS ESTA REGIDA POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS.

La satisfacción de las garantías de proporcionalidad y equidad de las cargas fiscales establecidas por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que las leyes tributarias tratan de llevar a cabo en materia de derechos a través de una escala de mínimos a máximos en función del capital del causante de los derechos correspondientes, traduce un sistema de relación de proporcionalidad y equidad que únicamente es aplicable a los impuestos, pero que en manera alguna puede invocarse o aplicarse cuando se trate de la constitucionalidad de derechos, cuya naturaleza es distinta de la de los impuestos y, por tanto, reclama un concepto adecuado de esa proporcionalidad y equidad. De acuerdo con la doctrina jurídico fiscal y la legislación tributaria, por derechos han de entenderse: "las contraprestaciones que se paguen a la hacienda pública del Estado, como precio de servicios de carácter administrativo prestados por los poderes del mismo o sus dependencias a personas determinadas que los soliciten", de tal manera que para la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio que cause los respectivos derechos y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos.

Amparo en revisión 5238/79. Gas Licuado, S.A. 25 de enero de 1983. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Alfonso López Aparicio. Séptima Época, Primera Parte: Volumen 12, página 27. Amparo en revisión 1514/65. Armando Ruiz Ayluardo. 3 de diciembre de 1968. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Ezequiel Burguete Farrera.

Véase Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Primera Parte: Volumen 58, página 33, bajo el rubro "LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE TIJUANA, BAJA CALIFORNIA, PARA 1967. SU ARTÍCULO 15 ES INCONSTITUCIONAL. DERECHOS POR EXPEDICION Y REVALIDACION DE LICENCIAS SANITARIA Y FISCAL."

Volumen 73, página 23, bajo el rubro "LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE TECATE, BAJA CALIFORNIA, PARA 1962. SU ARTÍCULO 14 ES INCONSTITUCIONAL."

Nota: En el Informe de 1969, la tesis aparece bajo el rubro "DERECHOS FISCALES. LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE ESTOS ESTA REGIDA POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS."

Con lo anterior se puede decir que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo

establece y regula, por tanto, habrá un trato de iguales a los iguales y desiguales a los desiguales.

Para finalizar, hay que mencionar que por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha precisado en la tesis de rubro “PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL.” que el principio de proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, lo que significa que los tributos deben establecerse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos ingresos.¹² De esta forma, nuestro más Alto Tribunal ha considerado que la proporcionalidad tributaria se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, la cual debe ser gravada en forma diferenciada, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino también en lo que se refiere al mayor o menor sacrificio¹³.

Por tanto, se puede percatar que todo dependerá de la capacidad económica que tenga cada contribuyente para realizar la contribución que le corresponde de una forma proporcional y equitativa, esto es, sin que de lo más ni lo menos.

1.4.2. Capacidad económica y contributiva

Como se puede observar, en el tema anterior se habla de la capacidad económica al momento de señalar a la proporcionalidad, y esto es porque van de la mano, ya que como se dijo anteriormente, la capacidad económica será la capacidad monetaria que tenga cada contribuyente para contribuir con el estado de una manera proporcional ya que se podría considerar la capacidad económica como el patrimonio de cada contribuyente.

La capacidad económica aunque no se encuentra definida por la legislación, es considerada como capacidad comercial, es decir aunque los actos comerciales se encuentran relacionados con el lucro, finalmente será la ganancia

¹² Esta tesis la sustentó el Tribunal Pleno en la séptima época y se encuentra publicada en el Semanario Judicial de la Federación, tomo 187-192, primera parte, p. 113.

¹³ Estas consideraciones se desprenden de la tesis jurisprudencial P./J. 10/2003 de rubro “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.” que fue aprobada por el Tribunal Pleno en la novena época y que aparece publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, p. 144.

o provecho económico que se obtiene por una cosa, sin embargo, la capacidad económica no se deriva de una actividad comercial, sino que se encuentra en relación al sujeto pasivo de su relación jurídica el cual permite el financiamiento de los gastos públicos que el estado haya programado en el ámbito de su interés económico y social. Y aunque el principio de gasto publico subsiste como elemento esencial para justificar económicamente el poder tributario del Estado, el principio de capacidad económica es el determinante de la capacidad contributiva, es decir, la obligación de pagar contribuciones dependerá de su capacidad económica.

Por lo anterior, con respecto a la capacidad contributiva será la posibilidad del pago de contribuciones que represente para los contribuyentes el mínimo de sacrificio posible,¹⁴ esto es que los contribuyentes en función de su capacidad contributiva, deben aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o de la manifestación de riqueza que hubiere gravado el legislador para efectos de contribuir al gasto público.

Para reforzar lo anterior, en relación con el principio de proporcionalidad tributaria, algunos autores como el Doctor Manuel Hallivis Pelayo, ha sostenido que dicho principio radica en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de tal manera que los contribuyentes que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos¹⁵, argumento que es similar a lo anteriormente dicho.

A su vez, Adolfo Arrija Vizcaíno, ha señalado que “la proporcionalidad tributaria implica la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas, previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados”¹⁶.

Es así que se puede decir que se pone de manifiesto que el principio de proporcionalidad tributaria implica que los contribuyentes, en función de su respectiva capacidad económica, deben aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o de la manifestación de riqueza que hubiere gravado el legislador y cumplir con la capacidad contributiva.

¹⁴ CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. pág.61.

¹⁵ Cfr. Citado por Colín Zepeda, Lorena Ivette y Reyes Corona, Oswaldo G., *Principios de justicia fiscal y legalidad tributaria*, Tax Editores, México, p. 17.

¹⁶ ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, Op. Cit. pág. 248.

Registro No. 163980
Localización:
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXXII, Agosto de 2010
Página: 243
Tesis: P. XXXV/2010
Tesis Aislada
Materia(s): Administrativa, Constitucional

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA QUE UN TRIBUTOS RESPETE ESTE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL SE REQUIERE QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL GRAVAMEN Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS, QUE ÉSTA ENCUENTRE RELACIÓN DIRECTA CON EL OBJETO GRAVADO Y QUE EL HECHO IMPONIBLE Y LA BASE GRAVABLE SE RELACIONEN ESTRECHAMENTE.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido varios criterios sobre el aludido principio tributario derivado de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que conviene considerar al analizar si una contribución lo respeta: I. Originalmente no se reconocía en el citado precepto constitucional una verdadera garantía hacia los gobernados, sino sólo la facultad potestativa del Estado relativa a su economía financiera; II. Posteriormente, se aceptó que el Poder Judicial de la Federación estudiara si una ley transgredía dicho numeral considerando que aunque no se encontrara dentro del capítulo relativo a las garantías individuales, su lesión violaba, en vía de consecuencia, los artículos 14 y 16 constitucionales; III. Después, se reconoció que aquel numeral contempla una verdadera garantía hacia los gobernados cuya violación era reparable mediante el juicio de garantías considerando lo exorbitante y ruinoso de una contribución; IV. Ulteriormente, se aceptó que la proporcionalidad es un concepto distinto a lo exorbitante y ruinoso estableciendo que su naturaleza radica en que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de manera que quienes tengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Conforme a estas bases se desarrolló el ámbito de aplicación o alcance del principio de proporcionalidad a cada uno de los elementos de los tributos directos: i) Referido a la tasa o tarifa, se consideró que el pago de los tributos en proporción a la riqueza gravada puede conseguirse no sólo mediante parámetros progresivos, sino igualmente con porcentajes fijos; ii) En relación con los sujetos, se estableció que las contribuciones deben estar en función de su verdadera capacidad, es decir, existir congruencia entre el gravamen y su capacidad contributiva, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público; iii) Por cuanto se refiere a la base, tomando en cuenta que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica y que las consecuencias tributarias son medidas en función de la respectiva manifestación de riqueza gravada, siendo necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto; y iv) Finalmente, por lo que se refiere al objeto, se estableció que para evaluar la capacidad contributiva del causante, ésta debía estar en relación directa con el objeto gravado. Acorde con lo anterior, se concluye que un tributo directo respeta el principio de proporcionalidad tributaria, cuando exista congruencia entre el gravamen y la capacidad contributiva de los sujetos, que ésta encuentre relación directa con el objeto gravado y que el hecho imponible y la base gravable tengan igualmente una sensata correspondencia, pues de no colmarse alguno de estos parámetros aquél será inconstitucional.

Contradicción de tesis 233/2009. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 10 de mayo de 2010. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Oscar Palomo Carrasco.

El Tribunal Pleno, el doce de julio en curso, aprobó, con el número XXXV/2010, la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a doce de julio de dos mil diez.

Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia, ya que no resuelve el tema de la contradicción planteada.

Respecto de la tesis citada considero que respecto a la capacidad económica que tienen los contribuyentes puede haber una proporcionalidad tributaria, ya que dependerá de ello para que se haga el correcto pago de cuotas respecto de los ingresos que este genera y por tanto aportar de manera justa y adecuada a la contribución del gasto público, por tanto, al existir una congruencia entre el gravamen y capacidad contributiva no se comete ninguna inconstitucionalidad.

Finalmente se puede decir que si no hay capacidad económica no puede haber capacidad contributiva porque una viene de la otra y si no se tiene la aptitud que tiene una persona para solventar sus necesidades ya sea por el patrimonio que posea, los productos que reciba o las rentas que obtenga, entonces no existiría una posibilidad de pago y por lo tanto, no habría una contribución.

1.4.3. Principio de legalidad de las contribuciones

De conformidad al Diccionario de la Lengua de la Real Academia Española, define la legalidad como aquella cualidad de legal o aquello que está prescrito por la ley o conforme a esta. Por lo que el termino legalidad tributaria se concibe como aquellas cargas económicas que tienen las personas y que necesariamente se encuentran previstas en una ley.

Se podría decir que el principio de legalidad es la regla de oro del derecho público, en tal carácter actúa como parámetro, pues en él, el poder tiene su fundamento y límite en las normas jurídicas, este principio es muy importante porque toda relación tributaria debe llevarse a cabo dentro de un marco legal que la establezca y la regule.

En las contribuciones el principio de reserva de ley tiene diáfana expresión el célebre aforismo latino: *“nulum tributum sine lege”* el cual quiere decir que no puede existir ningún tributo valido sin una ley que de origen y su contenido entre otros principios, los de generalidad, igualdad y capacidad económica, las debe incorporar por el simple hecho de ser de suma importancia, ya que la ley será la

que permita al particular hasta dónde puede llegar su obligación de contribución, así como los derechos que pueden hacer valer¹⁷.

Conforme a lo mencionado anteriormente, solamente de forma excepcional las contribuciones se pagaran en especie, siendo lo común que las personas eroguen sumas o cantidades de dinero para cubrir las contribuciones a su cargo. Atendiendo lo anterior y de conformidad con el principio de legalidad tributaria, únicamente los contribuyentes se encuentran obligados a sacrificar parte de su patrimonio en cumplimiento de sus obligaciones tributarias cuando las mismas se encuentran señaladas en un ley, en caso contrario dicha obligación será nula siguiendo el principio general de derecho mencionado en el párrafo anterior, el cual, determina que para que un tributo sea considerado como tal debe estar contenido en una ley, de lo contrario no es tributo.

Por otro lado, la finalidad de contribuir es el dotar de recursos económicos al Estado para que se encuentre en aptitud de ejercitar las funciones que le atañen, por lo tanto es requisito indispensable que las contribuciones a cargo de las personas sean destinadas a cubrir el gasto público, razón por la cual se vuelve indispensable que año con año sea elaborada la Ley de Ingresos, así como el Presupuesto de Egresos de la Federación, pues en caso de no existir normas que indiquen cual será el origen y destino de las contribuciones se estaría contraviniendo el artículo 31 fracción IV de la constitución.

Las leyes que conforman nuestro sistema normativo son resultado de un proceso legislativo en el cual intervienen los representantes del pueblo, que manifiestan en un sentido formal la voluntad del mismo, por lo tanto si una contribución no se encuentra dentro de una ley, esta contribución es ilegal, puesto que no dimana de la voluntad y sentir de la soberanía nacional. Precizando que dicha ley debe cumplir con las características de abstracción, impersonalidad y generalidad.

Una vez ubicado que las contribuciones deben estar contenidas en leyes, que cumplen con ciertas y delimitadas características; hay que señalar que el principio de legalidad no se agota con cumplir dichas características, puesto que las leyes que establecen contribuciones deben de contener los elementos indispensables como lo son: objeto, sujetos obligados, hecho imponible, hecho generador, base gravable, tasa y tarifa en su caso, pues de no contener estos elementos, se estaría incumpliendo con el principio de legalidad tributaria.

Derivado de lo anterior cabe hacer mención que dentro del foro jurídico surgen ocasiones en las cuales se confunden diversos términos y conceptos, tal es el caso del principio de legalidad tributaria y el principio de reserva de ley, ante la confusión nuestro máximo tribunal se ha pronunciado en el siguiente sentido:

¹⁷ Cfr. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Op. Cit. Pag. 89.

Novena Época
Registro: 197375
Instancia: Pleno
Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
VI, Noviembre de 1997
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: P. CXLVIII/97
Página: 78

LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.

Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengán a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Precitado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Amparo en revisión 2402/96. Arrendadora e Inmobiliaria Dolores, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1997. Mayoría de siete votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Genaro David Góngora Pimentel y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Olga M. Sánchez Cordero. Secretario: Marco Antonio Rodríguez Barajas.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el treinta de octubre en curso, aprobó, con el número CXLVIII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a treinta de octubre de mil novecientos noventa y siete.

De la tesis anteriormente señalada se desprende que en nuestro orden jurídico en materia tributaria, es legal la posibilidad que un ordenamiento reglamentario desarrolle los principios o directrices contenidos en una ley, siempre y cuando se cumplan con esos principios y no vaya más allá de lo preceptuado en la norma, por ello, esta materia es considerada como reserva de ley relativa ya que define al principio de legalidad tributaria como la necesidad de una ley formal para el establecimiento de los tributos, distinguiéndola así del principio de reserva de ley que refiere la posibilidad de que una materia quede estrictamente acotada en una ley o que pueda ser regulada por otros ordenamientos como lo sería una norma reglamentaria.

1.4.4. Principio de Obligatoriedad

La obligatoriedad significa que con autoridad puedes mover o impulsar a hacer una cosa a una persona sin darle a elegir¹⁸, por lo tanto, tener la suficiente autoridad para lograr que alguien logre cumplir lo que se le ordena.

Por tanto se puede decir que este principio por el simple hecho de estar en ley podrá ser exigible por las autoridades, sea lo más o lo menos, el contribuyente tendrá que cumplir con su obligación en un momento dado.

Este principio está vinculado con el principio de generalidad el cual significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el estado mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente crédito fiscal dentro del plazo que la misma ley establezca.

El principio de obligatoriedad se debe entender en función, no de la existencia de un simple deber a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico

¹⁸ <http://es.thefreedictionary.com/obligar>

tributaria, sino como una autentica obligación pública, de cuyo incumplimiento pueden derivarse severas consecuencias para los particulares¹⁹.

La constitución al mismo tiempo de que establece el principio de obligatoriedad como un deber ciudadano de orden público, también otorga al estado los instrumentos jurídicos adecuados para velar por la plena vigencia y su cumplimiento.

Es así que el contribuir con los gastos públicos no es una donación o aportación voluntaria, es el cumplimiento de un deber de orden público que cada contribuyente debe hacer para que se pueda contar con servicios públicos y obras de beneficio colectivo, es por ello que nuestra Constitución las impone de manera obligatoria para que el estado pueda otorgar los instrumentos jurídicos adecuados para exigir su cumplimiento.

1.5. Obligación Fiscal

Del latín *obligatio*, obligación es aquello que una persona esta forzada u obligada a hacer algo, es una imposición legal o una exigencia moral²⁰.

Por tanto una obligación puede ser un vínculo que lleva a hacer o a abstenerse de hacer algo, fijado por la ley o por una norma.

La obligación produce una relación en consecuencia de la obligación, esta relación será el acreedor y el deudor por necesidad de la naturaleza de la obligación.

La obligación es un derecho público que tiene por sujeto activo al Estado, único titular originario de la soberanía financiera. Esta obligación es una pretensión que el Estado define a través de sus órganos administrativos que se dirige a los sujetos pasivos de la obligación como deudores directos, señalados por la ley como responsables hacia el Estado en lugar de los deudores directos o conjunta o solidariamente con estos, en la cual tienen por objeto una prestación pecuniaria; su fuente jurídica es la ley, la causa ético-jurídica en los servicios generales, particulares que el Estado presta a los contribuyentes y en la capacidad individual de estos últimos para contribuir con los gastos públicos.²¹

Por lo anterior se puede decir que la obligación fiscal u obligación tributaria se considera como el vínculo jurídico de contenido económico entre una persona física o moral y el Estado que constriñe a éste a realizar el pago de una

¹⁹ Cfr. ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, Op. Cit. pág. 236.

²⁰ <http://definicion.de/obligacion/>.

²¹ Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. pag.353.

contribución así como a llevar a cabo acciones o abstenciones consignadas en las leyes fiscales.

El derecho fiscal regula la obligación del contribuyente, la cual consiste en un deber, un deber de dar, hacer o no hacer, es así que en la obligación fiscal nace el deber de entregar una cantidad de dinero al Estado por haberse causado un tributo, el cual será el propio estado quien puede exigir dicho cumplimiento.

Sin embargo, cabe destacar la definición del doctor Emilio Margáin Manautou, la cual considera que la obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, señalado como sujeto activo exige un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie. Por su parte el maestro de la Garza sostiene que de la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor, un deudor y en el centro un contenido que es la prestación del tributo.

Por lo anterior, se puede decir que la realización de diversos presupuestos establecidos en las leyes fiscales origina el nacimiento de relaciones jurídicas, es por ello que la obligación se puede distinguir en diferentes tipos de objeto, en la cual el primer objeto es siempre y exclusivamente un dar (la cantidad de dinero que se entrega al Estado) mientras que en el otro, el objeto puede ser un hacer (prestación de declaraciones avisos o manifestaciones, llevar la contabilidad, etc.) un no hacer (no introducir al país mercancía extranjera por sitios no autorizados, no adquirir mercancía por la que no se acredite su legal estancia en territorio nacional, entre otras) o un tolerar (admitir inspecciones o visitas personales y domiciliarias que realicen las autoridades fiscales).²² Cabe señalar que a las relaciones en comento algunos autores les otorgan el adjetivo calificativo de tributarias en una forma muy amplia, siendo que de las mismas derivan las obligaciones fiscales y de estas las obligaciones tributarias.

Finalmente se puede decir que la obligación fiscal deriva de una obligación tributaria que nace o se origina cuando una persona física o moral realiza actividades que coinciden con la hipótesis abstracta establecida por la ley que se denomina hecho imponible lo cual dará lugar al pago de las contribuciones; en ella participa el sujeto activo el cual será el titular beneficiario del derecho mientras que el sujeto pasivo será el obligado y este tendrá que realizar directa o indirectamente cierta actividad en beneficio del Estado, con la característica de que dicha actividad será de contenido económico.

²² Cfr. http://ual.dyndns.org/Biblioteca/Derecho_Fiscal/Pdf/Unidad_8.pdf pág. 2.

1.5.1. Elementos de la obligación

Es importante conocer los elementos que tiene la obligación tributaria ya que sin ellos no existiría una obligación y estos son:

- Sujeto activo: que siempre será el estado
- El sujeto pasivo o terceros: que son los contribuyentes
- Tercero auxiliar: ayudan al estado
- El objeto: que es la prestación pecuniaria eventualmente en especie.
- Hecho imponible: es un supuesto que se realiza por sujeto pasivo.
- Hecho generador: es la conducta que genera la obligación.
- Base gravable: cuantía del pago
- Tasa, cuota o tarifa: lo que se aplica a la base gravable.

1.5.1.1. Sujetos

Para que exista la obligación es esencial que hayan sujetos, pues estos serán quienes generen el cumplimiento de la misma, aunque hay que mencionar que en todas las obligaciones existe por lo menos un sujeto activo al que se le denomina acreedor y un sujeto pasivo al que se le denomina deudor; sin embargo, en las obligaciones tributarias dichos roles, papeles se encuentran definidos de manera estricta, ya que el sujeto activo siempre lo será un órgano del estado, el sujeto pasivo, las personas físicas y morales.

1.5.1.1.1. Sujeto Activo

En nuestro sistema jurídico, la Constitución reconoce como sujetos activos de la relación jurídica tributaria a la Federación, a las Entidades Federativas así como a los Municipios, pues son estos entes los que se encuentran facultados y obligados por la ley para exigir el cobro de las contribuciones que de igual forma se encuentran contenidas en la legislación aplicable.

Por lo que respecta a la Federación, la Constitución en su artículo 73, fracción VII, establece la facultad del Congreso de la Unión para imponer contribuciones con la finalidad de cubrir el presupuesto de la Federación, asimismo la fracción XI, del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal otorga la facultad a un ente del Estado, en específico la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para llevar a cabo el cobro de las contribuciones, pues dicha norma establece lo siguiente:

“Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

...

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.”

Las Entidades Federativas, así como el Distrito Federal también son sujetos activos dentro de la obligación tributaria, pues de conformidad con el Título Quinto de la Constitución, dichos órganos de gobierno pueden disponer libremente de los tributos que recaudan y que se otorgan a través de sus respectivas legislaturas.

Por lo que corresponde al Municipio cabe destacar que a pesar de no estar facultado para imponer contribuciones, si puede realizar el cobro de aquellas que hayan establecido previamente las legislaturas locales a favor de ellos, lo anterior de conformidad con la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución, mismo que establece que los municipios únicamente se encuentran facultados para administrar su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas de las Entidades Federativas les concedan.

1.5.1.1.2. Sujeto Pasivo

Persona física o moral que tiene a su cargo el pago de un monto o cantidad en dinero a favor del sujeto activo. Asimismo será sujeto pasivo el que esté obligado a hacer, permitir o tolerar diversas conductas que la ley señale a favor de los diversos sujetos activos ya mencionados.

Respecto al sujeto pasivo de la obligación tributaria, el Maestro Narciso Sánchez Gómez,²³ ha clasificado a éste en cuatro tipos diferentes:

1. Sujeto pasivo principal.

Aquella persona física moral, nacional o extranjera sobre la cual recae el deber contributivo por estar obligado y lleva a cabo directamente el hecho y se encuentra en la situación jurídica de hecho que genera el tributo por ello tiene la responsabilidad principal.

2. Sujeto pasivo con responsabilidad solidaria.

Es aquélla persona física o moral, nacional o extranjera que en virtud de haber establecido una relación jurídica con el sujeto pasivo principal, adquiere la obligación de cubrir el tributo en nombre del deudor principal, en aquellos casos y condiciones que así lo indique expresamente la norma jurídica. Los sujetos pasivos con responsabilidad solidaria se encuentran previstos en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.

3. Sujeto pasivo con responsabilidad sustitua.

Es aquélla persona que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe, con respecto de un acto generador del tributo a los que la ley hace responsables del pago bajo determinadas circunstancias, como es el caso de los retenedores o de las personas a las que les imponga la ley la obligación de recaudar contribuciones a cargo del sujeto pasivo principal, como son los fedatarios o funcionarios públicos que actúan por receptoría, que deben hacer certificaciones de documentos, expedir constancias o registrar un acto jurídico. La obligación por sustitución se hace presente cuando el funcionario público, fedatario o el articular del que se trate, no se cercioran del cálculo y del pago correcto del impuesto por lo tanto debe responder por el gravamen hasta por el monto del mismo en nombre del deudor principal.

4. Sujeto pasivo con responsabilidad objetiva.

Dicha responsabilidad se presenta cuando el adquirente de un bien o de una negociación debe responder por disposición de la ley del monto de un gravamen, como sujeto pasivo obligado directamente al pago del mismo, por haber dejado insoluto su pago por el propietario anterior, que no pago en tiempo y es por ello que se debe contribuir.

La clasificación anterior describe en esencia los diferentes tipos de sujetos pasivos que existen; sin embargo, el sujeto pasivo descrito en el número cuatro, también lo podrían clasificar dentro del grupo de Sujeto pasivo con responsabilidad solidaria, pues el hecho que dicha obligación derive de adquirir un bien o una negociación se equiparía a la obligación que se origina en virtud de haber establecido una relación jurídica con el sujeto pasivo principal. Cabe

²³ Cfr. SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano", Editorial Porrúa. México 2003 pag.369-374.

mencionar que el sujeto pasivo es el elemento clave para cumplimentar la obligación, ya que este será quien al momento de actuar, va a generar el nacimiento de la obligación.

1.5.1.1.3. Tercero Auxiliar

Además del sujeto activo y pasivo de la relación jurídica tributaria existen otros sujetos que consideramos como terceros relacionados, que principalmente actúan en colaboración con el Estado para que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones, he aquí que se está hablando en este caso de las instituciones de crédito, las cuales de conformidad con disposiciones fiscales tienen obligaciones tales como recibir los pagos que los sujetos pasivos realicen, y son situación que deja ver su intervención en la relación jurídica tributaria, sin que dicha intervención modifique en esencia la misma.

Ahora bien, cabe señalar que los terceros no son sujetos de la relación tributaria sustantiva, solo lo son de las relaciones tributarias y fiscales formales, sin embargo quedan obligados a responder a algún requerimiento relativo a la obligación fiscal en virtud de que están vinculados con el sujeto pasivo al momento de cumplir con la obligación.

Para refutar lo anterior, el maestro Narciso Sánchez Gómez define a los terceros como aquellos que pueden ser sujetos pasivos de la obligación tributaria y que no tienen la obligación principal, solo las secundarias:

“Obligación de terceros, son las que corresponden a las personas físicas y morales que asumen la responsabilidad solidaria con el sujeto pasivo principal o directo ya sea voluntariamente o por mandato legal y que por lo tanto deben de colaborar con la Hacienda Pública para determinar, retener enterar el importe de una contribución, en observancia de las prestaciones normativas de la materia”²⁴

Por lo tanto se puede decir que el tercero auxiliar será quien ayude a determinar, retener o en su caso informar al sujeto activo de los movimientos que haga el sujeto pasivo.

²⁴ SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Op. Cit. pag.369-374.

1.5.1.2. Objeto

Como ya se había mencionado anteriormente, el objeto de la obligación tributaria consiste en una prestación pecuniaria, es decir, en dar la prestación que tiene derecho a percibir el estado cuando dicho deber nace, el cual será en el momento en que el sujeto pasivo realice el hecho generador del impuesto, así como también puede ser el no hacer como introducir mercancías extranjeras prohibidas, ya que en todo caso se estaría incumpliendo con el objeto de la obligación.

Refugio de Jesús Fernández²⁵ y Rodríguez Lobato²⁶ coinciden en definir al objeto del impuesto como un deber de dar que se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie, para que pueda hacer frente a sus funciones propias de derecho público.

El objeto no es más que hacer el pago de forma lícita y real al sujeto activo para que con ello, se compruebe el cumplimiento de la obligación que tiene el sujeto pasivo, y evitar una sanción o un delito. Es por ello, mencionar que el objeto es una de las partes más importantes ya que será la razón por la cual exista o no una obligación.

1.5.1.3. Hecho Imponible

Las normas fiscales establecen una serie de presupuestos o hipótesis que al realizarse o actualizarse por el sujeto pasivo trae como consecuencia el surgimiento de una obligación tributaria, y la facultad por parte del Estado de exigir el pago de contribuciones, a esos presupuestos o hipótesis los conocemos como hecho imponible.

De lo anterior se denota la importancia del hecho imponible, pues es la fuente originaria de la obligación tributaria, que espera ser activada por la conducta del sujeto pasivo. En este orden de ideas, la definición que realiza el argentino Dino Jarach, parece la idónea por exponer de forma simple el concepto de hecho imponible como “el presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídico-tributarias en forma abstracta e hipotética”.²⁷

²⁵ Cfr. FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús; Adolfo, *“Derecho Fiscal”*, Editorial Mc. Graw Hill, México 2001, p. 225.

²⁶ Cfr. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *“Derecho Fiscal”*, Segunda edición, Oxford University Press, México 1998, p. 111

²⁷ JARACH, Dino. *El Hecho Imponible, Teoría General del derecho Tributario Sustantivo*. 3ª edición. Editorial Abeledo Perrotto. Buenos Aires 1982. pp. 11-12.

La legislación fiscal establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética se le llama hecho imponible. Es importante tener presente que entre el hecho hipotético al que se ha aludido (hecho imponible) tiene sólo una existencia ideal, la cual es que esta se encuentra en la legislación tributaria, sin embargo, el hecho concreto material que se realiza en la vida real es cuando reúna o contenga todos los elementos contenidos en la hipótesis, es decir, que se adecúa al presupuesto, el cual dará lugar al nacimiento de la obligación, entonces al momento en que se genera el crédito tributario se puede distinguir esta conducta como el hecho generador, porque ésta es considerada como la realización de la conducta prevista en la hipótesis normativa.

Finalmente cabe hacer el comentario que algunos tratadistas identifican al hecho imponible con el tipo penal, siendo que ambos describen conductas y las consecuencias de las mismas, con la diferencia que el hecho imponible prescribe como consecuencia el pago de contribuciones y el tipo penal sanciones pecuniarias o corporales. Es así que el hecho imponible será el conjunto de circunstancias hipotéticamente previsto en la norma en cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.

1.5.1.4. Hecho Generador

El hecho generador es una circunstancia o hecho que al realizarse, se genera la obligación de pago de la contribución y, consecuentemente, el crédito fiscal.

Si recurrimos a la teoría de las contribuciones, hemos de decir que el hecho generador del crédito fiscal es lo que se llama supuesto jurídico, hecho concreto o hipótesis, para que se aplique la ley,²⁸ es el hecho generador, circunstancia o situación que genera la obligación de pagar el impuesto, es por eso que se le llama hecho generador del crédito fiscal, ya que es evidentemente que el hecho generador es ese supuesto jurídico para que nazca la obligación de pagar.

El hecho generador es la materialización de la conducta descrita en la norma jurídica que origina el nacimiento de una obligación tributaria por parte de quien ejecuta dicha conducta, es decir, es la realización de la hipótesis contenida en el hecho imponible del que se habló anteriormente.

No se debe confundir el hecho imponible con el hecho generador pues aunque se encuentran íntimamente ligados existen diferencias que los separan ubican y delimitan perfectamente. El hecho imponible solo hay una descripción

²⁸ Cfr. VILLORO TORANZO, Miguel, "Introducción al estudio del derecho", Porrúa, 1978, p. 318.

genérica e hipotética de una situación, mientras que en el hecho generador existe una situación que ha ocurrido concretamente en el mundo real.

Así tenemos que las diferencias continúan, pues en el hecho generador existe un sujeto determinado, mientras que en el hecho imponible se determina al sujeto pasivo como un elemento genérico, asimismo en el hecho generador existe ya definida una ubicación espacial y temporal, lo cual es de vital trascendencia al momento de señalar la legislación que es aplicable así como la competencia territorial de las autoridades que estén relacionadas con la obligación que surge con motivo del hecho generador.

Ahora bien, nuestro marco normativo fiscal en el ámbito Federal, al igual que sucede con el hecho imponible, no define lo que se debe entender o considerar por hecho generador: sin embargo el primer párrafo del artículo 6º del CFF dispone lo siguiente:

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”

Entonces se puede decir que de dicha norma se interpreta que las contribuciones se causaran cuando se lleven a cabo las situaciones jurídicas, es decir, se originaran cuando los particulares realicen las conductas descritas en las normas tributarias.

Por lo tanto se puede decir que el hecho generador debe ser un hecho jurídico; esto es, debe de tratarse de cualquier circunstancia que produzca efectos jurídicos; efectos que son el derecho del fisco de cobrar, y obligación del sujeto pasivo de pagar la contribución relativa.

1.5.1.5. Base Gravable

Al existir la obligación tributaria por realizar el hecho generador, surge la necesidad de determinar la cuantía de todo aquello sobre lo que se hará el pago, es por ello que se hace presente la existencia de una base.

Para Flores Zavala la base gravable es la “cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto”.²⁹ No obstante lo anterior, Vicente Arché dice que la base se puede definir como “la magnitud a la que se debe referir

²⁹ FLORES ZAVALA, Ernesto, “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, Editorial Porrúa, México 2004, pág. 115.

o aplicar según los casos o el tipo de gravamen”³⁰ la función de la base es determinar junto con la tarifa o tasa la cuantía de la deuda tributaria.

La base es un elemento que debe venir determinado en ley o ser susceptible de una determinación, la ley debe señalar las bases para determinar el monto de los impuestos, es decir, no es obligación de la ley que crea el impuesto señalar concretamente la base, sino que basta con que esta pueda ser determinada a través de ciertos procedimientos o cálculos.

1.5.1.6. Tasa, Cuota o Tarifa

Este elemento, puede ser llamado de 3 formas, tasa, cuota o tarifa, y son consideradas como la unidad que debe aplicarse a la base gravable para obtener la cuantía del impuesto a pagar.

La tasa son “las contribuciones económicas que hacen los usuarios de un servicio prestado por el Estado no es un impuesto, sino el pago que una persona realiza por la utilización de un servicio”³¹.

La cuota será la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de tanto por ciento³².

La tarifa se considera como la lista de unidades, de cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría³³.

Por lo tanto se puede decir que es una cantidad de dinero que va a pagar el sujeto pasivo por el hecho de haber generado una obligación tributaria, misma que será entregada al estado para utilizarlo para beneficio de todos.

³⁰ ARCHE DOMINGO, Vicente, citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 15ª edición, México. Editorial Porrúa. 1988. p.433.

³¹ <http://www.gerencie.com/concepto-y-definicion-de-tasa.html>

³² Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. pag.141.

³³ Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. pag.505.

1.6. Obligaciones formales de carácter fiscal.

Las obligaciones formales en materia fiscal, son aquellas que se originan con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mismas que ayudan para que sea efectuado el pago y pueda ser controlado de forma efectiva por las autoridades fiscales, por citar un ejemplo.

En este orden de ideas es importante señalar que la obligación principal es el pago ya que al realizar este, se libra de toda obligación, sin embargo, hay que considerar que las obligaciones formales o accesorias son todas las que no tienen como consecuencia pago o su determinación, es decir, todas las demás obligaciones que no traten del objeto, sujeto, base, cuota o tarifa, exenciones, época, de pago y periodo de imposición³⁴ como son:

Obligaciones de hacer: Consiste en una acción que tiene que realizar el sujeto pasivo respecto al sujeto activo, que se refieren en forma general al acatamiento de las formalidades referentes al control y vigilancia para el cumplimiento de la obligación principal, se puede considerar a las diversas declaraciones informativas, avisos así como la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, ya que las mismas, no implican el pago de contribución alguna.

Obligaciones de no hacer: Corresponde a que existe una serie de conductas que de forma expresa están prohibidas por la ley, que en el caso de no respetarlas se incurre en infracciones fiscales tal como no llevar doble contabilidad o alterar registros. Cabe mencionar que hay conductas tipificadas como delitos de defraudación fiscal, mismas que se encuentra descritas en el inciso a) de la fracción III, del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, que contempla entre otros: usar documentos falsos, omitir reiteradamente la expedición de comprobantes fiscales teniendo la obligación de hacerlo, manifestar datos falsos para obtener devoluciones y/o compensaciones.

Obligaciones de tolerar; Residen principalmente en permitir que la autoridad fiscal lleve a cabo actividades de fiscalización, cuyo objeto es verificar el exacto cumplimiento de las obligaciones fiscales y, así evitar por ejemplo: evasiones fiscales o delitos fiscales, artículo 42 del CFF señala entre ellas, permitir visitas, revisión de gabinete, revisión de dictamen fiscal.

Por lo anterior es importante saber que al no cumplir con estas obligaciones formales se incurrirá en violaciones o desobediencias a las disposiciones fiscales

³⁴ Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. Pag 354.

cuya consecuencia inmediata sería la imposición de una sanción de tipo económico.

Para finalizar con este capítulo hay que aclarar que es importante saber de dónde nace la obligación tributaria, ya que para el tema de esta tesis, es indispensable saber cómo es que se originan los comprobantes fiscales y la razón de ellos, es por ello, que en el siguiente capítulo se profundizará acerca de las contribuciones, toda vez que son importantes para el tema al que nos estamos refiriendo.

El sabio no dice todo lo que piensa, pero
siempre piensa todo lo que dice

Aristóteles

CAPITULO II

CONTRIBUCIONES

2.1. Definición

La palabra contribución “proviene del latín *contribuere*, que significa dar, lo mismo en sentido cierto cuando se trata de un tributo que en sentido voluntario, y algunos de sus sinónimos podrían considerarse como cooperar, participar, coadyuvar, laborar, auxiliar, ayudar y aquí, el contribuir se refiere a pagar, tributar, abonar, cotizar, saldar, liquidar, depositar”.³⁵

En el artículo 73 fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dice que el Congreso de la Unión tiene la facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, sin embargo es importante señalar que en nuestro precepto legal no existe una definición como tal de la contribución, sin embargo, en el artículo 2º del CFF señala las diversas figuras que integran la contribución, mismas que se definirán más adelante, es por ello que es importante determinar su esencia jurídica, que es tributar o dar un impuesto para que el contribuyente o beneficiario cancele una utilidad económica, cuya justificación es la obtención del sujeto pasivo (ciudadano) un beneficio o aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

Sergio de la Garza considera al tributo o contribuciones a las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.³⁶

Asimismo Carrasco Iriarte lo considera como una carga unilateral establecida por la ley a cargo de los habitantes de un estado, destinado a satisfacer el gasto público³⁷.

La contribución es considerada como un tributo que debe pagar el contribuyente o beneficiario de una utilidad económica, para que con ello, el Estado pueda satisfacer las necesidades públicas de la comunidad.

Por lo finalmente se podría decir que las contribuciones se definen como los ingresos que el estado recibe por parte del sujeto pasivo, en su caso, exige en su carácter de persona moral de derecho público con apoyo en una ley tributaria con

³⁵ Diep Diep, Daniel, “El Tributo y la Constitución”, Editorial Pac, México 200, pág. 69.

³⁶ Cfr. DE LA GARZA, Sergio Francisco, “Derecho Financiero Mexicano”, Editorial Porrúa, México, 2006, pág. 153.

³⁷ Cfr. CARRASCO IRIARTE, Hugo. Op. Cit. pag.116.

el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines y para satisfacer las necesidades de la sociedad.

2.2. Clasificación Doctrinal

Existen para varios autores diferentes tipos de clasificación de los ingresos del Estado es por ello, que las más importantes se desarrollan a continuación:

2.2.1. Directos e Indirectos

Directos: para el Lic. Sergio F. de la Garza se consideran como “aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden directamente en su propio patrimonio”³⁸ en este se tiene como ejemplo al ISR en el que es el trabajador a quien se le retiene el impuesto y no puede trasladarlo a ninguna otra persona para que pudiera recuperarlo sino que pesa directamente sobre su patrimonio.

Indirectos: son aquellos en donde el sujeto pasivo puede trasladar a otras personas, de manera que no sufre el impacto económico del impuesto en forma definitiva, como el IVA³⁹, ya que el contribuyente mediante un cargo al precio de los bienes enajenados o servicios prestados, los traslada al consumidor y obtiene el dinero que se debe pagar al fisco.

Por tanto, los directos se van a aplicar de forma directa a la riqueza de las personas, principalmente a sus ingresos o pertenencias como la propiedad de autos o casas, y los indirectos van a afectar a personas distintas del contribuyente, esto es, que cuando el contribuyente enajena bienes o presta servicios, traslada la carga del impuesto a quienes lo adquieren.

2.2.2. Reales y Personales

Reales: se establecen en atención a los bienes sobre los que recaen, es decir, son lo que en esencia hacen abstracción de las personas como sujetos pasivos que gravan y recaen fundamentalmente en las cosas y bienes. Se les

³⁸ DE LA GARZA, Sergio Francisco, Op. Cit. pág. 160.

³⁹ Cfr. CASTREJÓN GARCÍA GABINO, Eduardo, “Derecho Tributario”, Editorial Cárdenas México 2002, Pág.193.

ubica como tributos que van dirigidos a la posesión y adquisición de bienes sobre todo de uso duradero, que incrementan de manera indiscutible y tangible el capital del contribuyente, por ejemplo el impuesto predial.

Personales: recaen en atención a las personas, es decir se toma en cuenta fundamentalmente a la persona como sujeto pasivo del impuesto, este impuesto será cuando se encamina principalmente a las cualidades de las personas, gravando la actividad humana, dirigiéndose así al pagador del impuesto o contribuyente como por ejemplo el ISR al gravar el ingreso de las personas.

2.2.3. Específicos y Ad Valorem

Específicos: se establecen en la función de una unidad de medida o calidad del bien gravado por ejemplo el impuesto a la producción de petróleo.

Ad Valorem: se dan en función del valor del bien gravado como por ejemplo el impuesto a la importación o exportación.

2.2.4. Generales y Especiales

Generales: son aquellos que gravan diversas actividades u operaciones, pero que tienen un mismo denominador común como por ejemplo la compraventa.

Especiales: gravan una actividad o cosa determinada, ejemplo Impuestos especiales sobre el alcohol.

2.2.5. Con fines fiscales y extrafiscales

Con fines fiscales: son los que están destinados a proporcionar los ingresos al estado para cubrir los gastos públicos contenidos en el presupuesto de egresos, y con ello, poder cumplir con el fin constitucional.

Extrafiscales: son los que se decretan sin la intención normal de que el estado obtenga ingresos, sino con el objeto de lograr una finalidad de naturaleza económica o social diversa a la obtención de ingresos y poder tener los gastos públicos.

2.2.6. Alcabalatorios

Estos impuestos “gravan la circulación de mercancías en un territorio determinado, la cual puede ser:

1. Impuestos al tránsito.
2. Impuesto de circulación.
3. Impuesto de extracción.
4. impuesto de introducción”.⁴⁰

Sin embargo cabe mencionar que la constitución obliga a que los estados no pueden, en ningún caso, prohibir, ni gravar, directa ni directamente la entrada a su territorio, ni salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera⁴¹, por lo tanto, esta clasificación sólo es considerada de forma doctrinal, por no estar en ley.

2.2.7. Instantáneos y Periódicos

Instantáneos: son cuando el presupuesto de hecho se agota por su propia naturaleza en un determinado período de tiempo, es decir, se cumple con él mismo mediante la realización del pago en un solo acto y por única vez en un año fiscal un claro ejemplo de este es el pago de la tenencia.

Periódicos: requiere de pagos aislados y sucesivos o continuos a intervalos regulares durante un ejercicio fiscal, es donde el presupuesto de hecho se continúa en el tiempo, de forma que el legislador se ve precisado a fraccionarlo para crear deudas tributarias diferentes, ejemplo ISR, en cual cubren los profesionistas y un claro ejemplo de un impuesto que puede tener ambas características es el Predial

⁴⁰ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl Op. Cit. Pág. 67-69.

⁴¹ <http://info4.juridicas.unam.mx/const/tes/5/5/2231.htm>

2.2.8. Federales, Estatales y Municipales

Estos son de acuerdo al legislador que los establezca el lugar en que se apliquen dichos impuestos. Serán Federales, los creados por el Congreso de la Unión, su aplicación es en toda la República, los Estatales son creados por los Congresos Locales, y su aplicación será dentro del territorio de una Entidad Federativa. Los Municipales son creados por los Congresos Locales y su aplicación será dentro de un Municipio.⁴²

2.3. Clasificación Legal

Una vez que vimos la clasificación doctrinal de los impuestos, ahora se desarrollara la clasificación conforme a la ley, misma que se encuentran en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

2.3.1. Impuesto

Es la expresión equivalente a tributo, deriva de *impositus* y también significa tributo o carga. Pero desde hace tiempo esta definición pretende que el viejo tributo quede revestido de alguna clase de juridicidad o legalidad, es decir, que se le estime derivado de las leyes y por ende, consentido por los gobernados, asumiendo la tesis de que lo hacen mediante una participación mas o menos consiente de su parte para que les parezca admisible y necesario establecerlo legislativamente con el fin de asegurar la subsistencia del aparato del Estado, de tal forma que con ello se den las condiciones de gobernabilidad indispensables para que cualquier comunidad humana pueda sobrevivir como tal. Es por ello que como su nombre lo indica, impuesto, es imponer al gobernado una determinada obligación para que la cumpla.

En la historia legislativa mexicana, muy especialmente la del Código Fiscal de la Federación, la definición legal de impuesto ha tenido varios cambios; en el primer Código Fiscal el de 1938, los impuestos eran definidos como prestaciones en dinero o en especie que el estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal (Ahora Art. 2 del CFF).

⁴² Cfr. RODRÍGUEZ MEJÍA, Gregorio, Teoría General de las Contribuciones, Porrúa, México 1994. Pág. 22

El CFF de 1967, los definía como las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales para cumplir los gastos públicos (Ahora Art. 2 del CFF).

El código de 1981 que es el hasta ahora actual, define a los impuestos como las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo, refiriéndose a las fracciones anteriores como aportaciones de seguridad social, contribución de mejoras y derechos.

Sin embargo esta definición es muy criticada por nuestros doctrinarios, entre ellos, Sergio Francisco de la Garza⁴³ menciona que tiene carácter residual, mientras que el Maestro Raúl Rodríguez Lobato⁴⁴ argumenta que se obtiene por eliminación.

Adolfo Arrijo Vizcaíno⁴⁵, indica que resulta fácil advertir que el concepto que nos da el Código en vigor respecto de los impuestos, se encuentra lleno de deficiencias, pues olvida hacer referencia a varios de los elementos esenciales sin los que no es posible definir correctamente a los impuestos. En ello señala que se omite lo siguiente:

1. “Indicar que los impuestos constituyen una prestación, que por lo tanto derivan de una relación unilateral de derecho público que se da entre el fisco y los contribuyentes, es decir, que los impuestos configuran un típico acto de soberanía por parte del Estado.
2. Señalar que los impuestos pueden ser pagados indistintamente en dinero o en especie.
3. Hacer referencia específica a los principios de generalidad y obligatoriedad que por mandato Constitucional deben regir a todo tipo de contribuciones.
4. Establecer el fundamento tal y tan necesario principio de que los impuestos deben estar destinados a sufragar los gastos públicos”.

Asimismo argumenta que por si lo anterior no fuera suficiente, la definición de referencia contiene una grave falta de técnica legislativa. En efecto, en dicha definición se dice que los impuestos deben ser pagados por las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista en la ley respectiva. Si consideramos que desde el momento en el que una situación se encuentra prevista en una norma jurídica por esa razón deja de ser de hecho para

⁴³ DE LA GARZA, Sergio Francisco, Op. Cit. pág. 153.

⁴⁴ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Op. Cit. pág. 59.

⁴⁵ Cfr. ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Op. Cit. pág. 233.

convertirse en una hipótesis jurídica o supuesto normativo. Advertimos la escasa técnica jurídica que emplearan los autores de este precepto legal.⁴⁶

Por lo anterior, se puede decir que sería conveniente proponer una reforma a esta definición legal, tal parece que las primeras definiciones (CFF de 1938 y 1967), nos dan una visión más clara de lo que debe ser una explicación legal de impuesto a la de ahora, es por ello, que la doctrina señala varias definiciones.

En España en virtud de que la doctrina ha dado múltiples definiciones del presupuesto, Fernando Sainz de Bujanda acoge las tres características siguientes:

- “El impuesto es una obligación en sentido técnico jurídico, es decir, una relación jurídica en virtud de la cual una parte tiene derecho a exigir a otra, que queda obligada a satisfacerla, una determinada prestación.
- Es una obligación de dar dinero al ente público acreedor para que se emplee en la financiación del gasto público.
- Es una obligación legal es decir, su fuente es la ley”⁴⁷

En México, Sergio Francisco de la Garza, como conclusión a su estudio, sobre impuestos señala que el impuesto es una prestación en dinero o en especie de naturaleza tributaria, *ex lege*, cuyo presupuesto es un hecho o situación jurídica que no constituye una actividad del estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos.⁴⁸

Visto lo anterior, se puede percatar que todos los autores coinciden en lo que es el impuesto, ya que al no existir una definición del impuesto en ley, es importante conocer las definiciones que dice la doctrina para tener una mejor visión de lo que significa, es por ello que se puede considerar como las contribuciones requeridas a los contribuyentes por la autoridad a título definitivo sin contrapartida, con el fin de cubrir las necesidades sociales.

Los impuestos tienen como característica esencial ser prestaciones unilaterales de carácter general obligatorio a favor del Estado mismo que esta a cargo de los sujetos pasivos que realicen las situaciones de hecho previstas en el supuesto de la norma sustantiva tributaria.

⁴⁶ Cfr. ARRIJOA VIZCAÍNO, Op. Cit. Pág. 339.

⁴⁷ SAINZ DE BUJANDA, Fernando, “ Notas de Derecho Financiero” Tomo I, volumen 2º, Madrid 1975, Pág. 174

⁴⁸ Cfr. DE LA GARZA, Op. Cit. Pág. 363.

2.3.1.1. Elementos del impuesto

Como lo había señalado anteriormente en el capítulo primero, la existencia del impuesto origina la presencia de varios elementos los cuales intervienen por la importancia que esto representa y en ello, se encuentran: el sujeto, objeto, fuente, base, cuota y tasa mismos que se desarrollan a continuación.

- a) Sujeto: pueden ser dos tipos, el sujeto activo y el sujeto pasivo,

El sujeto activo según el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dice que recae sobre la Federación, las Entidades Locales (Estados y Distrito Federal) y los Municipios, los cuales están facultados para establecer y exigir o simplemente recaudar los tributos.

El sujeto pasivo es considerado como la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes, está obligado al pago de una prestación determinada al fisco federal. Hay que tomar en cuenta que es distinto el sujeto pasivo del pagador del impuesto toda vez que el segundo, también es una persona física o moral, pero paga en realidad el gravamen por que será su economía la que resulte afectada con el pago, en la cual el sujeto pasivo aunque está obligado frente al fisco, quien en realidad paga el gravamen es el consumidor, sea que se le repercuta en forma tácita o expresa.

- b) Objeto: es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.
- c) Fuente: se refiere al monto de bienes o riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de impuestos. Por lo tanto este se puede considerar como el capital y el trabajo.
- d) Base: monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto.
- e) Unidad: es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo a la ley para fijar el monto del impuesto.
- f) Cuota: cantidad de dinero que se percibe en cantidad absoluta. Si la cantidad de dinero percibida es como porcentaje por unidad entonces se habla de la tasa.⁴⁹

⁴⁹ Cfr. <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf>

2.3.2. Aportaciones a Seguridad Social

El artículo 2º del CFF define a las aportaciones de seguridad social como:

“las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado”.

Sin embargo, en el penúltimo párrafo del mismo artículo, señala...

“cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que se hace lo anteriormente señalado, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social”.

La seguridad social se refiere principalmente a un campo de bienestar social relacionado con la protección social o la cobertura de las necesidades socialmente reconocidas, como la pobreza, la vejez, las discapacidades, el desempleo, sin embargo es preciso señalar que la seguridad social, no solo aporta beneficios a la salud, asistencia médica, protección de medios de subsistencia y servicios sociales necesarios para el bienestar individual o colectivo, sino que también abarca todo lo que esté relacionado el Instituto Nacional de Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), así como el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE) y el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas de México (ISSFAM).

Es por lo anterior que la doctrina no considera a las Aportaciones de Seguridad Social, como contribuciones, dado que sus fines son distintos a los de estos, el Maestro Fernández Martínez⁵⁰ considera que nuestro legislador las contempla como tales, tanto en la Ley de Ingresos de la Federación, como en el Código Fiscal de la Federación, en donde se le consideran créditos fiscales, únicamente con la finalidad de facilitar su cobro por los organismos descentralizados, creados en esta materia, en virtud de que pueden aplicar el procedimiento administrativo de ejecución, dotándolos de un instrumento

⁵⁰ Cfr. FERNANDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús Adolfo, “Derecho Fiscal” Editorial Mac Graw Gill, México 1998 pág. 159.

privilegiado, indispensable, para que cobren en forma oportuna, rápida y fácilmente, las aportaciones de seguridad social no cubiertas por los sujetos obligados dentro de los plazos legales respectivos, en los términos de la ley correspondiente.

Por lo anterior, se puede decir que estas aportaciones de seguridad social tienen como características principales lo siguiente:

- Son contribuciones establecidas en ley:
- Están a favor de un organismo descentralizado
- Que dicho organismo cumpla con la obligación que originariamente le compete a otros sujetos en materia de seguridad social
- Deben ser proporcionales y equitativas.

Dicha aportación se encuentra fundamentada en el artículo 123 fracción XIV y XXIX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Es así que las aportaciones de seguridad social serán una contribución que toda persona va a realizar mediante la relación de patrón-trabajador en el cual el patrón será el encargado de retener la cantidad correspondiente conforme a la ley de esta contribución y a cambio, el trabajador, que en este caso es el contribuyente, tendrá derecho al servicio de asistencia médica, discapacidades, entre otros.

2.3.3. Contribución de mejoras

El CFF en el artículo 2º fracción III dice

“las Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”

Sin embargo lo anterior, no define exactamente lo que significa dicha contribución, pero esta contribución es considerada como los tributos a cargo de las personas físicas y morales que debe enterar a la administración pública federal, estatal o municipal, por los beneficios que en forma directa logren los

contribuyentes ubicados en el área de influencia, como consecuencia de una obra o servicio público.

Lo anterior quiere decir que las contribuciones de mejoras son una imposición unilateral que realiza el Estado de un beneficio obtenido por el particular y asimismo este genera la realización de una obra pública para que finalmente sea utilizado por el mismo particular para su beneficio, como lo son la ampliación de calles, construcción del metro, y en este mismo, puede existir una contraprestación.

Por tanto se puede decir que las contribuciones de mejoras van a ser las contribuciones obligatorias que estén a cargo tanto de las personas físicas como de las personas morales, privadas o en su caso, públicas en el que recae en los monumentos que al final de cuentas serán beneficiados directamente por la elaboración de las obras públicas.

2.3.4. Derechos

En la fracción IV del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación dice:

“los derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando sean prestados por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, cuando este último, se trate de contraprestaciones que no se encuentra previstas en la Ley Federal de Derechos”.

Aquí se puede decir que se tiene la obligación de pagar esta contribución, cuando un particular hace uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Nación. Es por ello que, hay que considerar que en las definiciones no se incluyen los derechos que se pagan por la utilización o aprovechamiento de bienes de dominio público y de ello, se puede decir que es el pago autorizado en ley que se hace a la administración pública en ocasión de la prestación de un servicio público por permitir usar o aprovecharse de bienes del dominio público que esta realiza en forma directa e inmediata hacia un particular. Es así que se consideran bienes de dominio público de la Nación los que se contemplan en el Art. 2 de la Ley General de Bienes Nacionales (LGBN).

La definición legal de Derecho, es el recibir servicios que presta el Estado por sus funciones de derecho público.

Francisco de la Garza señala: “El derecho es una contraprestación en dinero obligatoria y establecida por la ley a cargo de quienes usan servicios

inherentes al Estado prestados por la Administración Pública. Está destinado a sostener el servicio correspondiente y será fijado en cantidad necesaria para cubrir el costo del servicio”.⁵¹

El maestro Margáin Manautou⁵² dice: “los derechos deben satisfacer los requisitos de proporcionalidad y equidad”, por ello se ha sostenido que la prestación debe guardar proporción con el costo del servicio.

El Maestro Rodríguez Lobato⁵³ señala las características que podrían tener los derechos y estos son:

- a) El servicio que se preste al usuario debe ser aprovechado directa e individualmente por éste.
- b) El servicio debe prestarlo la administración activa o centralizada, también son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.
- c) El cobro debe fundarse en ley.
- d) El pago es obligatorio.
- e) Debe ser proporcional y equitativo.

Los casos en que se deben pagar los derechos son:

- En contraprestación de un servicio publico particular.
- Cuando el estado ejerce monopolio sobre el servicio, ya que cuando ocurre con los particulares se estará en presencia del pago de un precio privado.
- En la prestación de toda clase de servicios estén o no monopolizados.
- Solo cuando el particular provoca la prestación del servicio, como cuando éste es impuesto por una ley, y

⁵¹ DE LA GARZA, Sergio Francisco, Op. Cit. Pág. 341.

⁵² Margáin Manautou, Emilio, “Introducción al Estudio del Derecho Tributario”, 13ª. Edición, Porrúa, México 2007.

⁵³ Cfr. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Op. Cit. Pág. 77.

- Cuando el servicio sea prestado por la administración activa o por la administración delegada del estado, etc.

Los derechos se cobran a quienes reciben un servicio del gobierno en ejercicio de su función pública o se aprovechan de los bienes del dominio público, y esto es en virtud de que reciben evidentemente un beneficio particular indivisible por una actitud permisiva que sólo el Estado puede otorgar. Se podría decir que, quien paga un derecho, obtiene algo a cambio.

Una vez señalado los puntos de vista de la doctrina, finalmente se puede concluir que los derechos son las aportaciones de los particulares en cuyo origen es la prestación de un servicio otorgado por el estado en sus funciones de derecho público o el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación.

2.3.5. Accesorios de las contribuciones

La doctrina considera a los accesorios como las prestaciones de carácter pecuniario que se originan como consecuencia del incumplimiento o cumplimiento extemporáneo, ya sea espontáneo o a requerimiento de la autoridad de sus obligaciones fiscales, o bien por no hacerlo como lo ordenan las disposiciones fiscales⁵⁴.

Sin embargo el último párrafo del artículo 2 del CFF dice:

“los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de estas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º”

Lo anterior quiere decir que si existiere por ejemplo una multa por pasarse el alto o sanción por no haber hecho la verificación de tu coche, estos entrarían como accesorios de las contribuciones.

⁵⁴ Cfr. FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús Adolfo, Op. Cit. pag. 160.

Recargos: serán las “cantidades que se pagan al fisco además del crédito fiscal actualizado en el concepto de indemnización por la falta de pago oportuno de un crédito fiscal”⁵⁵.

Sanciones: son la consecuencia inmediata de la violación de la norma jurídica y será el castigo o pena que la autoridad impone a quienes incumplan con el mandato legal, estas las impone la autoridad fiscal que pueden ser pecuniarias (afectan el patrimonio del contribuyente considerada como multa) y privativas de la libertad (como lo indica, serán las penas corporales, es decir, que el contribuyente ira a prisión), y estas dependerán del delito que hayan cometido⁵⁶.

Gasto de ejecución: serán las erogaciones ordinarias y extraordinarias, las cuales realizaran las autoridades fiscales con el motivo de aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución PAE, para obtener el pago de los créditos fiscales no pagados o garantizados dentro de los plazos legales⁵⁷.

Indemnización: como la ley lo señala, en el séptimo párrafo del artículo 21 del CFF establece que el cheque que reciba las autoridades fiscales tendrá que ser presentado en tiempo y que no sea pagado, de lo contrario, dará lugar al cobro del 20% del valor de cheque además de que se exigirá independientemente de los recargos y sanciones que este genere.

Finalmente, se puede decir que cuando no se cubran con los créditos fiscales en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago hasta que el mismo se efectúe, esto será en razón de que por el transcurso del tiempo y los cambios de precios, se deberá aplicar la actualización de las cantidades correspondientes a la fecha de su pago.

Para concluir con este capítulo cabe hacer mención que estas contribuciones son de suma importancia conocerlas y ubicarlas, ya día a día los utilizamos y los generamos pero más que nada, son las contribuciones para el país y para beneficio de todos nosotros como pudimos ver en el caso de contribución de mejoras, mismas que están a cargo de la autoridad fiscal para que nosotros como contribuyentes al realizar el correcto pago, tengamos un beneficio de una u otra forma y al momento de cumplir con esta obligación evitar la aplicación de alguna sanción, por ello, a continuación en el siguiente capítulo se desarrollan los comprobantes fiscales en donde por medio de ellos, todos en algún momento generamos comprobantes, ya sea por comprar algo en el súper o realizar alguna compraventa de grandes cantidades, y poder generar el impuesto correcto para cada caso para beneficio de todos.

⁵⁵ CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho Fiscal I”, Editorial Iure, México 2007 pág. 185.

⁵⁶ Cfr. FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús Adolfo, Op. Cit. pág. 161.

⁵⁷ Cfr. FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús Adolfo, Op. Cit. pág. 161.

La felicidad humana generalmente no se logra con grandes golpes de suerte, que pueden ocurrir pocas veces, sino con pequeñas cosas que ocurren todos los días.

Benjamín Franklin

CAPÍTULO III

COMPROBANTES FISCALES

3.1. Concepto

El Diccionario de la Real Academia Española considera al comprobante como un “recibo o documento que confirma un trato o gestión”⁵⁸, o como “escrito o documento que se extiende para atestiguar una transacción, trato o gestión”⁵⁹.

Cabe mencionar que no existe una definición como tal de este concepto, sin embargo el Servicio de Administración Tributaria SAT los define como el “documento que se recibe al adquirir un bien, un servicio o usar temporalmente bienes inmuebles (arrendamiento)”⁶⁰.

Para Hugo Carrasco Iriarte⁶¹ son cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señale el artículo 29 del CFF.

Por lo anterior, se transcribe el artículo 29 del CFF:

“Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que se perciban, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal o reciban servicios deberán solicitar el comprobante fiscal digital respectivo...”

Una vez vista la disposición legal, nos podemos percatar que esta definición no se encuentra reglamentada pero menciona lo que se tiene que hacer con los comprobantes y quienes los pueden solicitar, por tanto podría caer en una gran confusión para algunos contribuyentes. Es por ello que el Estado a través del SAT dan una definición de lo que son los comprobantes fiscales, para que al momento de que el contribuyente solicite un comprobante, sepa la finalidad de lo que se está hablando de lo que este conlleva; cabe destacar que esta definición es

⁵⁸ <http://lema.rae.es/drae/?val=comprobante>http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_25112.html

⁵⁹ http://enciclopedia_universal.esacademic.com/112147/comprobante

⁶⁰ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_2424.html

⁶¹ Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, “Derecho Fiscal II”, Editorial Iure, México 2007

considerada como la más concreta y la que se ha mantenido hasta ahorita como tal.

Ahora bien, para saber un poco más de esta definición la Suprema Corte de Justicia de la Nación SCJN da una mejor definición de lo que son comprobantes fiscales:

Época: Décima Época
Registro: 2003506
Instancia: PRIMERA SALA
TipoTesis: Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Localización: Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 1
Materia(s): Administrativa
Tesis: 1a. CLXXX/2013 (10a.)
Pag. 524

[TA]; 10a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 1; Pág. 524

COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES.

Los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo. Ahora bien, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente -principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Sin embargo, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del indicado ordenamiento y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.

PRIMERA SALA

Amparo directo en revisión 84/2013. Lechera Alteña, S.A. de C.V. 6 de marzo de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Como podemos ver, los comprobantes fiscales son los documentos que van a acreditar la realización de un acto o actividad de una persona para determinar la cantidad del tributo que deberá pagar, y estos comprobantes servirán para acreditar el cumplimiento de la obligación conforme a la ley.

Es así que podemos considerar a los comprobantes fiscales como aquellos documentos que deben solicitar las personas físicas y morales con la finalidad de comprobar la existencia de alguna de las operaciones como al momento de adquirir un bien, al recibir un servicio, o al usar o gozar de forma temporal un bien mueble o inmueble.

3.2. Objeto de los comprobantes fiscales

Para el emisor.

El emisor será la persona que venda algún producto o servicio, y este deberá conservar los comprobantes fiscales en medios electrónicos, mismos que deberán ser actualizados y tenerlos para la disposición de las autoridades, asimismo de hacer un reporte mensualmente de los comprobantes emitidos y proveer una herramienta de consulta de la información de los comprobantes a la autoridad⁶², lo anterior es así para que el SAT pueda validar el cumplimiento de los requisitos, asignar folio e incorporar sello digital, lo anterior conforme a lo establecido en la fracción IV del artículo 29 del CFF.

La expedición del comprobante fiscal, le va a permitir al contribuyente, el cumplimiento de la obligación que le impone la ley ya que la falta de cumplimiento constituye una infracción en los términos de la fracción VII del artículo 83 del propio CFF, al no expedir, no entregar o no enviar los comprobantes fiscales de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin que cumplan los requisitos señalados en el propio Código, su reglamento o en las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT se consideraran infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación.

Hay que considerar que el emisor es el punto clave para que se pueda generar el comprobante, ya que este será el que describa y por lo tanto que dé el comprobante con todos y cada uno de los gastos que se realizaron, para que el contribuyente pueda deducirlo y entregarlo a las autoridades fiscales.

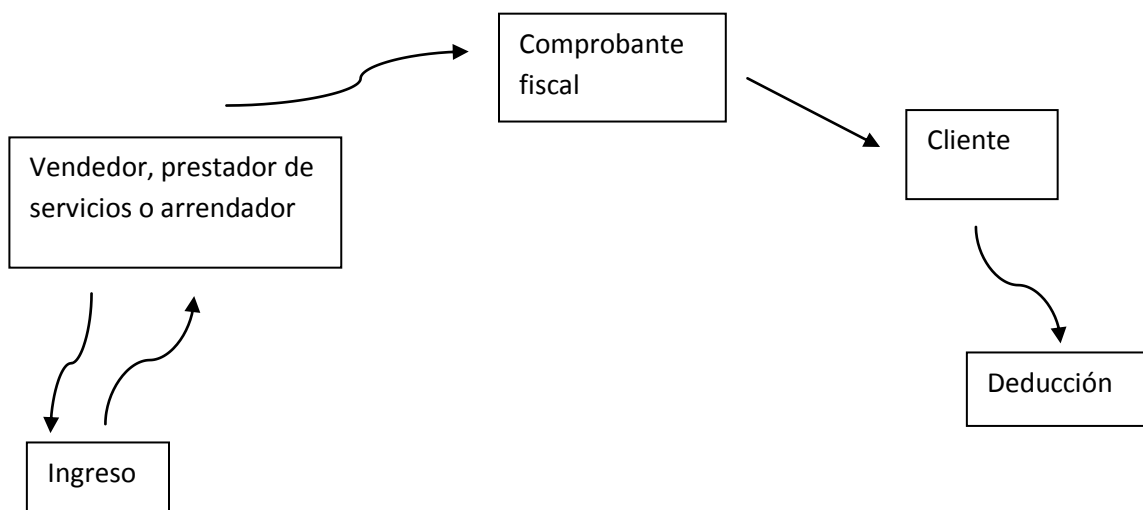
⁶² http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/e_sat/comprobantes_fiscales/15_6554.html

Para el Receptor

Considerado como el contribuyente, será quien reciba el comprobante del gasto realizado y asimismo, entregará el comprobante correspondiente a la autoridad fiscal con el objeto de demostrar el cumplimiento de la obligación fiscal evitar una sanción, este acto se llama declaración con él se puede verificar que el contribuyente realizó de forma correcta el pago de la contribución respectiva es así que con lo dispuesto por la fracción VI del artículo 29 del CFF, la autoridad, que en este caso es el SAT, tendrá que servir como medio de prueba del contribuyente al ejercitar el derecho de una deducción fiscal o a un acreditamiento de impuestos a favor del mismo, esto para el efecto de evitar imponerle una infracción al propio contribuyente. Es por ello que, cualquier medio de prueba permitido por las disposiciones fiscales para demostrar el derecho a una deducción o un acreditamiento de impuestos constituye un comprobante fiscal.

Es por tanto que el objeto de estos comprobantes fiscales es el tener un mayor control de los contribuyentes, contribuir al pago de impuestos y así cumplir con los requisitos señalados en la ley respecto de dichos comprobantes. Ahora bien, para realizar estos comprobantes, el contribuyente podrá elegir alguna de las formas señaladas por la ley para poder emitirlos, sin embargo, es importante señalar que a partir de este año 2013 las facturas hechas en papel mediante impresor autorizado han dejado de existir, no obstante, siguen utilizándose los comprobantes mediante código de barras bidimensionales CBB, facturación por medios propios, comprobante fiscal digital CFD o factura electrónica CFDI, mismos, que se desarrollaran más adelante.

Para mayor entendimiento de cómo se efectúa un comprobante, se desarrolla un cuadro de la utilidad del comprobante fiscal.



3.3. Tipos de comprobantes

Cabe señalar que los comprobantes fiscales son la documentación comprobatoria de los ingresos que se obtienen, mismos que son la base para el cálculo de los principales impuestos mexicanos,⁶³ es por ello que es importante el conocimiento del correcto manejo de dichos comprobantes, ya que es un aspecto fundamental. Es por lo anterior que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) considera una clasificación de los tipos de comprobantes fiscales, a fin de mejorar y agilizar los requisitos de los mismos, éste los clasifica en dos tipos los comprobantes simplificados y los comprobantes para efectos fiscales en los cuales dice que los primeros son los que entregan las personas que no prestan servicios o enajenan bienes al público en general se expiden cuando el adquiriente no solicita un comprobante con todos los requisitos fiscales, mientras que los segundos deberán reunir los requisitos y características que establece la legislación fiscal⁶⁴, cabe señalar que estos comprobantes permiten la disminución de un gasto sobre los ingresos considerada como una deducción y disminución de los impuestos contra lo que se tiene a cargo conocido como arrendamiento y a la vez comprobar el ingreso percibido por esa operación.

3.3.1. Comprobantes Simplificados

Los comprobantes simplificados los emiten quienes prestan servicios o enajenan bienes al público deben ser expedidos siempre cuando el adquirente no solicite un comprobante con todos los requisitos fiscales, motivo por el cual se les han nombrado simplificados y estos tienen que ser conforme al artículo 29-C del CFF y 51 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF). Estos comprobantes simplificados se pueden expedir en una de las siguientes modalidades:

1. Comprobantes expedidos únicamente con determinados requisitos.

⁶³ PEREZ CHAVEZ, José y otros. "El correcto manejo de los comprobantes fiscales". 6ª edición, México. Editorial TAX. 2008. p. 19.

⁶⁴ Cfr.

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_2_424.html

2. Comprobantes impresos por máquinas registradoras de comprobación fiscal.

Para una mejor visión de este tipo de comprobante simplificado, se transcribe lo que dice el artículo 29-C del CFF, que a la letra dice:

Artículo 29-C. Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general y los que se encuentren obligados por las leyes fiscales, deberán expedir comprobantes fiscales simplificados en los términos siguientes:

I. Cuando utilicen o estén obligados a utilizar máquinas registradoras de comprobación fiscal o equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal, los comprobantes fiscales que emitan dichas máquinas, equipos o sistemas, deberán cumplir con los requisitos siguientes:

- a) Los establecidos en el artículo 29-A, fracciones I y III de este Código.
- b) El número de folio.
- c) El valor total de los actos o actividades realizados.
- d) La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
- e) El número de registro de la máquina, equipo o sistema y, en su caso, el logotipo fiscal.

II. Comprobantes fiscales impresos por medios propios, por medios electrónicos o a través de terceros, los cuales deberán contener los requisitos siguientes:

- a) Los establecidos en el artículo 29-A, fracciones I y III de este Código.
- b) El número de folio.
- c) El valor total de los actos o actividades realizados, sin que se haga la separación expresa entre el valor de la contraprestación pactada y el monto de los impuestos que se trasladen. Cuando el comprobante fiscal simplificado sea expedido por algún

contribuyente obligado al pago de impuestos que se trasladen, dicho impuesto se incluirá en el precio de los bienes, mercancías o servicios que ampare el comprobante.

- d) La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general, salvo los que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán expedir comprobantes fiscales cuando el adquirente de los bienes o mercancías o el usuario del servicio los solicite para efectuar deducciones o acreditamientos de contribuciones.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general quedarán liberados de la obligación de expedir comprobantes fiscales simplificados cuando las operaciones se realicen con transferencias electrónicas mediante teléfonos móviles o con tarjetas de crédito, de débito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos autorizadas por el SAT. Asimismo, dicho órgano desconcentrado podrá establecer mediante reglas de carácter general facilidades para la emisión de los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere este artículo o liberar de su emisión cuando se trate de operaciones menores a la contraprestación que se determine en las citadas reglas.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales simplificados no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

Como se puede observar, este comprobante es muy sencillo, se va a imprimir en un ticket donde desarrolla el consumo de lo que se haya hecho y se puede considerar como una nota de venta ya que no se desglosan los impuestos y por lo tanto no es deducible, solo se requiere de muy pocos datos como el RFC del establecimiento, lugar y fecha, hay que destacar que este tipo de comprobante es similar al comprobante para efectos fiscales, sin embargo, este no requiere de tantos requisitos como el otro.

3.3.1.1. Requisitos de los comprobantes simplificados

Ahora bien, para enfatizar en los requisitos de los comprobantes simplificados la SCJN dicta una tesis en la cual señala los requisitos que debe contener este comprobante y esta es:

Época: Novena Época
Registro: 184520
Instancia: SEGUNDA SALA
TipoTesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Localización: Tomo XVII, Abril de 2003
Materia(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 27/2003
Pag. 190

[J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XVII, Abril de 2003; Pág. 190

COMPROBANTES FISCALES SIMPLIFICADOS. REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 37, fracción I, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en relación con las fracciones I, II y III del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, los comprobantes fiscales simplificados, que únicamente pueden expedirse cuando se trate de operaciones realizadas con el público en general, sin desglose del impuesto al valor agregado, deben satisfacer los siguientes requisitos: Contener impresos el nombre, denominación o razón social, el domicilio fiscal y la clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expide; y si éste tiene más de un local, deberá precisarse el domicilio del establecimiento en el que se expidan; el número de folio; y, además, el lugar y fecha de expedición, así como el importe total de la operación consignado en número y letra.

SEGUNDA SALA

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2002-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 28 de marzo de 2003. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 27/2003. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cuatro de abril de dos mil tres.

Es por lo anterior que a continuación se muestra una imagen en la cual representa al comprobante simplificado, que contiene los requisitos señalados en ley, sin embargo, cabe destacar que este comprobante se deberá elaborar en original y copia; esta última se entregará al cliente, el prestador de servicios o el enajenante conservará los originales para empastarlos en orden, estos son:

ANTIGÜEDADES

REGALOS



LOURDES C. GALERIAS

—Desde 1943—
OBJETOS DE ARTE

Lourdes Calidad Galerias, S.A. de C.V. Parroquia 179 esq. Oso Col. del Valle México 03100, D.F.
"Galerias Insurgentes" Local 367 Edif. B Planta Alta Tels. 627-9105

NOTA PROVISIONAL
715

CLIENTE: Mauricio Salazar Reyes		FECHA		
DOMICILIO: Juan de la Barrera No. 75 C.P.03610		DIA	MES	AÑO
R.F.C. SARM460608 TEL. 5-23-85-40		19	10	98
CANTIDAD	CONCEPTO	P. UNITARIO	IMPORTE	
1	Reloj Péncholo		\$ 2,100	
NOTA: ESTA NOTA PROVISIONAL SERA CANJEADA POR UNA FACTURA AL PRESENTARSE SU R.F.C.		SUBTOTAL NS	2,100	
		I.V.A. NS		
		TOTAL NS	2,100	

- a) Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expide.
- b) Lugar y fecha de expedición.
- c) El importe total de la operación consignado en número o en letra.
- d) Contener impreso el número de folio en forma consecutiva previamente a su utilización.

65

Cabe destacar que este comprobante como lo podemos observar, es como cualquier nota de venta que dan en algún establecimiento o restaurante, ya que va a servir para comprobar los gastos que hagan los contribuyentes y un control de lo que se está vendiendo.

⁶⁵ http://www.ejemplode.com/11-escritos/933-ejemplo_de_nota_de_venta.html

3.3.1.2. Comprobantes simplificados impresos por máquinas registradoras de comprobación fiscal

El comprobante simplificado impreso por máquina registradora será la copia de la parte de los registros de auditoría de las máquinas registradoras, donde se señala el importe de las operaciones de que se trata, y los requisitos de estos comprobantes son los siguientes:



- Nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- Valor total de los actos o actividades realizados y número consecutivo del comprobante.
- Número de registro de la máquina, logotipo fiscal y fecha de expedición.

66

Opcionalmente, estos comprobantes incluyen la cantidad y clase de mercancía o la descripción del servicio proporcionado. Cuando exista imposibilidad de utilizar la máquina registradora de comprobación fiscal se deben expedir comprobantes con los requisitos mencionados en el punto anterior, el cual

⁶⁶ <http://elcontadorvirtual.blogspot.mx/2010/05/requisitos-de-los-comprobantes.html>

es como una nota de venta, lo único que cambia es que no se le pondría el número de registro de la máquina y el logotipo fiscal.

Cabe señalar que una máquina de comprobación es también llamada caja registradora y es un aparato mecánico o electrónico que permite calcular y registrar transacciones comerciales, además permite imprimir un recibo o factura para el cliente⁶⁷.

Es importante saber que este comprobante no tiene vigencia, por lo que se puede utilizar en cualquier momento, solamente debe cumplir con los requisitos, es por eso, que al estar en un establecimiento al no requerir factura, se emite este tipo de ticket para comprobar los gastos realizados, en pocas palabras, este ticket es el que regularmente recibimos en tiendas o restaurantes.

3.3.2. Comprobante para efectos fiscales

Como ya se había comentado anteriormente, toda persona ya sea física o moral, debe solicitar un comprobante al adquirir un bien, recibir un servicio o usar o gozar temporalmente bienes inmuebles, y asimismo, expedirlo al realizar cualquiera de las actividades anteriores, esto es con la finalidad de comprobar esta operación; para que así, este comprobante permita la disminución de un gasto sobre los ingresos llamados en este caso deducción y/o la disminución de un impuesto contra el que se tiene a cargo el cual sería el acreditamiento, y que a la vez permita comprobar un ingreso, para que a esto se le pueda denominar como un “*comprobante para efectos fiscales*” estos deben de reunir una serie de requisitos y características que nos marca la legislación fiscal vigente.

Una de las formas en donde los comprobantes para efectos fiscales se entregan o se reciben e incluso es considerada una de las más importantes, son las distintas operaciones mercantiles, o de cualquier otra naturaleza, que realizan cotidianamente las personas físicas y morales.

Los contribuyentes, personas físicas que realicen actividades empresariales que presten servicios profesionales, o bien aquellas personas que obtengan ingresos por arrendamiento, así como aquellas sociedades, empresas, establecimientos, etc., deberán expedir comprobantes por las operaciones que realicen⁶⁸.

⁶⁷ http://es.wikipedia.org/wiki/Caja_registradora

⁶⁸ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1641.html

De acuerdo con las leyes fiscales, en el artículo 29-A del CFF todos los comprobantes fiscales, deberán contener ciertos requisitos mismos que se transcriben a continuación:

Artículo 29-A. Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

- I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.
- II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.
- III. El lugar y fecha de expedición.
- IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, los comprobantes fiscales que se expidan en estos términos serán considerados como comprobantes fiscales simplificados por lo que las operaciones que amparen se entenderán realizadas con el público en general y no podrán acreditarse o deducirse las cantidades que en ellos se registren. Tratándose de comprobantes fiscales que se utilicen para solicitar la devolución del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros o que amparen ventas efectuadas a pasajeros internacionales que salgan del país vía aérea, terrestre o marítima, así como ventas en establecimientos autorizados para la exposición y ventas de mercancías extranjeras o nacionales a pasajeros que arriben al país en puertos aéreos internacionales, conjuntamente con la clave genérica a que se refiere el párrafo anterior deberán contener los datos de identificación del turista o pasajero, del medio de transporte en que éste salga o arribe al país, según sea el caso, además de cumplir con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

- V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

- a) Los que expidan las personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente de conformidad con lo establecido por el artículo 83, séptimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán identificar el vehículo que les corresponda.
- b) Los que amparen donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán señalar expresamente tal situación y contener el número y fecha del oficio constancia de la autorización para recibir dichos donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente. Cuando amparen bienes que hayan sido deducidos

previamente, para los efectos del impuesto sobre la renta, se indicará que el donativo no es deducible.

c) Los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.

d) Los que expidan los contribuyentes sujetos al impuesto especial sobre producción y servicios que enajenen tabacos labrados de conformidad con lo establecido por el artículo 19, fracción II, último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, deberán especificar el peso total de tabaco contenido en los tabacos labrados enajenados o, en su caso, la cantidad de cigarrillos enajenados.

e) Los que expidan los fabricantes, ensambladores o distribuidores autorizados de automóviles nuevos, así como aquéllos que importen automóviles para permanecer en forma definitiva en la franja fronteriza norte del país y en los Estados de Baja California, Baja California Sur y la región parcial del Estado de Sonora, deberán contener la clave vehicular que corresponda a la versión enajenada, de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificados individualmente, se hará el señalamiento expreso de tal situación.

VI. El valor unitario consignado en número.

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

a) Los que expidan los contribuyentes que enajenen lentes ópticos graduados, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.

b) Los que expidan los contribuyentes que presten el servicio de transportación escolar, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.

c) Los relacionados con las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro de conformidad con lo establecido por el artículo 1o.-C, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán consignar la cantidad efectivamente pagada por el deudor cuando los adquirentes hayan otorgado descuentos, rebajas o bonificaciones.

VII. El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:

a) Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante fiscal se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

Los contribuyentes que realicen las operaciones a que se refieren los artículos 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 19, fracción II de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y 11, tercer párrafo de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no trasladarán el impuesto en forma expresa y por separado, salvo tratándose de la enajenación de los bienes a que se refiere el artículo 2o., fracción I, incisos A) y F), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, cuando el adquirente sea, a su vez, contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.

Tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

b) Cuando la contraprestación se pague en parcialidades, se emitirá un comprobante fiscal por el valor total de la operación de que se trate en el que se indicará expresamente tal situación y se expedirá un comprobante fiscal por cada parcialidad. Estos últimos comprobantes deberán contener los requisitos previstos en las fracciones I, II, III y IV de este artículo, además de señalar el número y fecha del comprobante fiscal que se hubiese expedido por el valor total de la operación, el importe total de la operación, el monto de la parcialidad que ampara y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.

c) Señalar la forma en que se realizó el pago, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria, indicando al menos los últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente.

VIII. El número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en los artículos 29 ó 29-B de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

Ahora bien, cabe señalar que otro punto importante es considerar la vigencia y numeración de los comprobantes, los cuales se contarán a partir de su fecha de impresión, y esta impresión es de conformidad con la regla I.2.10.17. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2010.

Asimismo, conforme al artículo 29 del CFF, el artículo 39 del Reglamento del CFF señala que las facturas, notas de crédito y de cargo, recibos de honorarios, de arrendamiento, de donativos deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, deberán ser impresos por personas autorizadas por el SAT y además de los datos que menciona el artículo 29-A del CFF, también deberán contener impreso lo siguiente:

I. La cédula de identificación fiscal, para el caso de personas físicas podrá o no contener la CURP y será reproducida en 2.75 cm X 5 cm con una resolución de 133 líneas / 1200 dpi. (Puntos por Pulgada) sobre la impresión de la cédula no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura;

II. La leyenda: “*La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales*”; con una letra no menor de 3 puntos.

III. La clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y el nombre del impresor, así como la fecha de la autorización correspondiente, con letra no menor de 3 putos y

IV. El número de aprobación asignado por el sistema informático autorizado por el Servicio de Administración Tributaria.

Por todo lo anterior, podemos ver que todos los comprobantes fiscales deberán llevar y cumplir con los requisitos arriba señalados, es decir, que vayan conforme a la ley, para que no incurran en algún delito, sanción o que lo consideren como no válido. Desde mi punto de vista considero que está bien que tenga tantos requisitos, para que puedan comprobar que sea un comprobante real y único, ya que podría darse el caso de que se duplicara o en su caso, que se falsificara, pues con estos datos, sería más rápido identificarlos. Para una mejor visión de ellos, se mostrarán de forma gráfica más adelante.

Estos comprobantes para efectos fiscales al tener la finalidad de disminuir de un gasto sobre los ingresos así como la disminución de impuestos hacen una clasificación de los tipos de comprobantes para los diferentes tipos de servicios, sin embargo, cabe mencionar que el CFF no los menciona, pero el artículo 39 del RCFF considera como tipos de comprobantes fiscales las facturas, las notas de crédito y de cargo, los recibos de honorarios, de arrendamiento, de donativos deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, las cuales deberán ser impresos por personas autorizadas por el SAT, es por ello que se desarrollan de la siguiente forma:

- Facturas
- Recibos de honorarios
- Recibos de arrendamiento
- Recibos de donativos
- Notas de cargo
- Notas de crédito
- Comprobante de pago a plazos
- Carta de porte
- Boleta de Empeño

Por lo anterior, es importante señalar que antes de la reforma de diciembre de 2013, cada uno de estos tipos de comprobantes se realizaba de diferente forma, y de manera individual, ya que al estar impresos necesitaban diferenciar de cada uno y generarlos de diferente forma para que cumplieran con los requisitos legales y ubicarlos de manera fácil, asimismo, la mayoría de ellos contaba con un talonario en donde una parte se la quedaba el contribuyente como comprobante de que había generado una factura y la otra era para la persona que se prestaba el servicio o hacia la compra de algún producto, por tanto, a continuación se desarrolla cada tipo de comprobante con el efecto de conocer cada uno de ellos, aclarando que a partir del 2014 estos quedan sin vigencia.

3.3.2.1. Facturas

La factura, también es llamada como factura de compra o factura comercial es un documento mercantil que refleja toda la información de una operación de compraventa, va a ser el documento que el vendedor entrega al comprador y que acredita que el segundo ha realizado una compra por el importe reflejado en el mismo.

La información fundamental que aparece en una factura debe reflejar la entrega de un producto o la provisión de un servicio, el número junto a la fecha de devengo así como también, aparecer los datos del expedidor del destinatario, el detalle de los productos y servicios suministrados, los precios unitarios, los precios totales, los descuentos y los impuestos, es decir, cumplir con los requisitos del artículo 29-A del CFF. Cabe mencionar que existen tres tipos de facturas, las que se denominan A, B y C, que, respectivamente corresponden a las facturas ordinarias, rectificativas y recapitulativas. Las primeras que son aquellas que documentan operaciones comerciales, mientras que las facturas rectificativas son aquellas que, tal como su nombre lo indica, rectifican los errores realizados en una o más facturas previas o también cuando el cliente quiere hacer alguna devolución de los productos o también para las comisiones por volumen. Por último, las facturas recapitulativas son aquellas que se utilizan a fin de documentar un conjunto de facturas emitidas durante un determinado período de tiempo regularmente suelen ser de un mes.⁶⁹

⁶⁹ Cfr. <http://www.modelofactura.net/tipos-de-factura.html>

A continuación se puede apreciar un ejemplo de una factura impresa⁷⁰

Camilo Cruz Estrada ← (I)

ESPERANZA No. 16 COL. JACARANDAS
 DELEGACIÓN IZTACALCO
 CP 51530 TEL: 55 49 30 01
 MÉXICO DF.

▶ RFC: CACE830914602

FACTURA

▶ Folio: **AA 1000**

(III) → México, D.F. a _____


NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL: _____

DOMICILIO: _____ COLONIA: _____

POBLACIÓN: _____ CP: _____

RFC CLIENTE: ← (IV) _____

CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	P. UNITARIO	IMPORTE
	(V)	(VI)	
	(VII)		
	Pedimento No: _____ Fecha Pedimento: _____ Aduana: _____		
TOTAL CON LETRA			
(VI)		(VI)	
		▶ SUBTOTAL	
		▶ IVA	
		▶ TOTAL	



(A) →

(VIII) → IMPRESO POR OSCAR JIMENEZ ESTRADA. JIEO700119147 ← (C)

FECHA DE INCLUSIÓN DE LA AUTORIZACIÓN EN LA PAGINA DE INTERNET DEL SAT: 6 DE MARZO DEL 2002.

(VIII) → COMPROBANTES ELABORADOS EL 18 DE DICIEMBRE DE 2010.

LA REPRODUCCIÓN NO AUTORIZADA DE ESTE COMPROBANTE CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TERMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. ← (B)

(X) → VIGENCIA DEL 18 DE DICIEMBRE DE 2010 AL 18 DE DICIEMBRE DE 2012

NÚMERO DE APROBACIÓN DEL SICOFI: 1223720 ← (D)

(E) → "EFECTOS FISCALES AL PAGO" (XI) → "PAGO EN UNA SOLA EXHIBICIÓN"

⁷⁰ ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_ftp/publicaciones/comprobantesfiscales/Comprobantes_2011_2012.pdf

63

Respecto al esquema anterior, a continuación se señalan paso por paso los requisitos que utilizan las facturas, para poder comparar con el cuadro anterior la posición en que debe ir de cada requisito:

- I.** El nombre impreso, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Si se tiene más de un local o establecimiento, se debe señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- II.** Contener impreso el número de folio.
- III.** Lugar y fecha de expedición.
- IV.** Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- V.** Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- VI.** Valor unitario consignado en número e importe total señalado en número o en letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse desglosado por tasa de impuesto, en su caso.
- VII.** Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.
- VIII.** Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.
- IX.** Cuando se trate de enajenación de ganado, la reproducción del hierro de marcar de dicho ganado siempre que se trate de aquel que deba ser marcado.
- X.** La vigencia es a partir de la fecha de aprobación del SAT o fecha de impresión.
- XI.** Señalar en forma expresa si el pago se hace en una exhibición.

Requisitos establecidos en la Resolución Miscelánea Fiscal.

- A)** La cédula de identificación fiscal la cual en el caso de personas físicas podrá o no contener la CURP, reproducida en 2.75 cm. por 5 cm. con una resolución de 133 líneas/ 1200 dpi. Sobre la impresión de la cédula, no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.
- B)** La leyenda: "la reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor de 3 puntos.
- C)** El Registro Federal de Contribuyentes y nombre del impresor, así como la fecha en que se incluyó la autorización correspondiente en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, con letra no menor de 3 puntos.
- D)** El número de aprobación asignado por el Sistema de Control de Impresores Autorizados (SICOFI)
- E)** En el caso de personas físicas que tributen conforme al Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales, así como en el Régimen Intermedio; además, debe imprimir la leyenda "Efectos fiscales al pago"

de conformidad con lo señalado en la fracción III del Art.133 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Como pudimos observar, en todas las facturas que se emitan, tendrán que ponerse en el lugar correcto para cada requisito, y esto con el fin de ubicar más fácil cada dato que es requerido.

3.3.2.2. Recibos de honorarios

Cuando se prestan servicios profesionales de manera independiente, a una empresa, una dependencia de gobierno o personas físicas de carácter general, tratándose de un ingeniero, un contador, un abogado, medico, etc. se tributa en el régimen llamado actividades profesionales. Esta actividad originaba la obligación de imprimir recibos de honorarios y entregarlos a los clientes por cada cobro realizado.

Un recibo de honorario es un “documento comprobatorio de un pago realizado a una persona física por un servicio profesional independiente”.⁷¹

En este caso, los recibos de honorarios pueden funcionar a través de un talonario el cual se encuentra señalado en el artículo 45 del RCFF.

Recibo de Honorarios		Folio: AA 0012	
Camilo Cruz Estrada RFC: CACE-830914-602 ESPERANZA No. 16 COL JACARANDAS C.P. 51530 TEL: 55 49 30 01 DELEGACIÓN IZTACALCO, MÉXICO, DF		LUGAR DE EXPEDICION	
Recibí de:		FECHA	
		DIA	MES AÑO
Domicilio			
Población		R.F:C	
Por concepto de: _____ _____ _____		Honorarios \$ _____ IVA \$ _____ Sub-Total \$ _____ ISR. Ret \$ _____ Retención IVA \$ _____ Total \$ _____	
Cantidad con Letra			
<small>IMPRESO POR OSCAR JIMÉNEZ ESTRADA JIE0700118140 CALLE LERDO No. 50 COL GUERRERO DEL MIGUEL HIDALGO C.P.08000. MÉXICO DF. TEL. 55698261. FECHA DE INCLUSIÓN DE LA AUTORIZACIÓN EN LA PAGINA DE INTERNET DEL SAT: 8 DE MARZO DEL 2002. COMPROBANTES ELABORADOS EL 8 DE MARZO DEL 2004. LA REPRODUCCIÓN NO AUTORIZADA DE ESTE COMPROBANTE CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TÉRMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. VIGENCIA DEL 8 DE MARZO DE 2004 AL 8 DE MARZO DE 2006</small>			
<small>NÚMERO DE APROBACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL DE IMPRESORES AUTORIZADOS: 2563720 "EFECTOS FISCALES AL PAGO" "PAGO EN UNA BOLA EXHIBICIÓN" "IMPUESTO RETENIDO DE CONFORMIDAD CON LA LEY DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"</small>			

72

⁷¹ <http://www.definicion.org/honorarios>

⁷² http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1618.html

Respecto al recibo de honorarios, esta se divide en dos partes:

A) La primera parte llamada matriz, será la que contendrá los datos completos de la operación y esta es la que se entrega al cliente y;

B) La segunda parte llamada talón, será la parte que tendrá un extracto de los datos y será conservado por el prestador del servicio como control de sus obligaciones fiscales.

3.3.2.3. Recibos de arrendamiento

Un recibo de arrendamiento es el comprobante fiscal de una contraprestación de la renta de un local de una oficina o de un departamento entre otros. El cual es expedido por el arrendador, al arrendatario.

Este tipo de comprobante que son los recibos de arrendamiento es similar a los de los honorarios, ya que también consta de una matriz y un talón, y en ella se pondrán los mismos datos.

Recibo de Arrendamiento		Folio: AA 0012	
Camilo Cruz Estrada RFC: CACE-830914-602 ESPERANZA No. 16, COL. JACARANDAS, CP 51530, TEL: 5549 3001 DELEGACIÓN IZTACALCO, MÉXICO, DF		LUGAR DE EXPEDICION	
Recibí de:		FECHA	
		DÍA	MES AÑO
Domicilio:			
Población:		RFC:	
Por concepto de: _____ _____ Firma: _____ Cuenta Predial No. _____		RENTA \$ _____ IVA \$ _____ Sub-Total \$ _____ ISR Ret: \$ _____ Retención IVA \$ _____ Total \$ _____	
Cantidad con Letra			
IMPREBO POR OSCAR JIMENEZ ESTRADA. JIE0700118147 CALLE LERDO No. 50 COL. GUERRERO DEL MIGUEL HIDALGO. CP 08000. MÉXICO DF TEL. 55899261. FECHA DE INCLUSIÓN DE LA AUTORIZACIÓN EN LA PAGINA DE INTERNET DEL SAT: 6 DE MARZO DEL 2002. COMPROBANTES ELABORADOS EL 8 DE MARZO DEL 2004. LA REPRODUCCIÓN NO AUTORIZADA DE ESTE COMPROBANTE CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TÉRMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. NÚMERO DE APROBACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL DE IMPREBORES AUTORIZADOS: 2563730 IMPUESTO RETENIDO DE CONFORMIDAD CON LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO*. PAGO EN UNA BOLA EXHIBICIÓN.			

73

⁷³ http://www.portaldearmeria.com/servicios/imprenta/imprenta_armeria.html

3.3.2.4. Comprobante de donativo deducible

Cuando se realice una donación a instituciones autorizadas y se desee hacer deducible el importe de la donación, se debe solicitar un comprobante con los requisitos fiscales que ampare dicha donación, el cual deberá ser elaborado por un impresor autorizado además de contener los requisitos establecidos en la Resolución Miscelánea Fiscal I.3.9.3.

Para los efectos del artículo 29-A del CFF, los comprobantes que amparen donativos también se deberán reunir los requisitos señalados en el artículo 46 del RCFF y estos son:

I. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes del donatario;

II. Lugar y fecha de expedición;

III. Nombre, denominación o razón social, domicilio del donante y, en su caso, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes;

IV. Cantidad, valor y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo;

V. El señalamiento expreso que amparan un donativo y que la donataria se obliga a destinar los bienes donados a los fines propios de su objeto social, y

VI. El número y fecha del oficio en que se haya informado a la donataria la procedencia de la autorización para recibir donativos deducibles o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente.

Cuando el comprobante ampare la donación de bienes, deberá consignar la siguiente leyenda: "En el caso de que los bienes donados hayan sido deducidos previamente para los efectos del impuesto sobre la renta, este donativo no es deducible".

(I)	ASOCIACIÓN PROAYUDA, A. C.	RECIBO DE DONATIVOS No. A 0025 (E)	
	RFC: APO700607TE7		
	ESPERANZA No. 16 COL JACARANDAS DELEGACION IZTACALCO CP 51530, MÉXICO DF. TEL: 55 49 30 01		
Lugar y Fecha: (II) _____ Nombre: (III) _____ Domicilio: (III) _____ Colonia: (III) _____ C.P. _____ Ciudad _____ R.F.C.: (III) _____ (A)----->			
Donativo \$ (IV) _____ Con Letra (IV) _____ Descripción del donativo: (IV) _____			
(V) La donataria se obliga a destinar los bienes donados a los fines propios de su objeto Social En el caso de que los bienes donados hayan sido deducidos previamente para los efectos del impuesto sobre la renta, este donativo no es deducible			
(C)	IMPRESO POR OSCAR JIMENEZ ESTRADA JIEO700119147 FECHA DE INCLUSIÓN DE LA AUTORIZACIÓN EN LA PAGINA DE INTERNET DEL SAT: 6 DE MARZO DEL 2002 (B)		
(I)	COMPROBANTES ELABORADOS EL 8 DE MARZO DEL 2002 LA REPRODUCCIÓN NO AUTORIZADA DE ESTE COMPROBANTE CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TERMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES		
(D)	NÚMERO DE APROBACIÓN DEL SAT: 13253490		
(F)	AUTORIZADO PARA RECIBIR DONATIVOS MEDIANTE OFICIO No 325 SAT-8001 DEL 25 DE ENERO DE 2003		

imagen ⁷⁴

Cabe mencionar que los comprobantes de donativos, tenían la opción de ser impresos en talonarios o en original y copia.

⁷⁴ <http://mexicoaikido.com.mx/TEC/reporte1encuentro.htm>

3.3.2.6. Notas de crédito

Es aquel documento comercial emitido por el vendedor en el cual se detallan conceptos por los que un comprador dispone de crédito a su favor en su cuenta comercial. Es un documento registrable y siempre genera un saldo positivo para el cliente.

Los casos en que se puede emitir una nota de crédito son:

- En errores de facturación
- Aplicación de bonificaciones o descuentos
- Devoluciones
- Casos de inconformidad de mercancías

Imagen⁷⁶

CAJAS DE CARTÓN (I) S.A. DE C.V.		JUÁREZ NO. 42 COL. CENTRO DEL CUAUHTEMOC MÉXICO, D.F. C.P. 06423 (II) R.F.C. CAG 940218 UZA		NOTA DE CRÉDITO No. 143	
CLIENTE: GABRIELA FERRON MANGUICZ R.F.C.: FOMG 901001 HJ3 C/IRMA G/UMI S/NTE LLERIO NO. 221 COL. GUINERU, ULLEROPURUM GUINIMALT MÉXICO D.F. C.P. 06629		(IV)		FECHA DE EMISIÓN: 12/03/2008 MÉXICO, D.F., a 12 de marzo de 2008 FACTURAS: 120 (III)	
CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	IMPORTE		
10	(V) Cajas de cartón de 20 x 30 x 40 cm. (10 unidades por defectos de fabricación) (VI)	15.00	150.00		
(A) 		(C) 		SUBTOTAL: 150.00 IVA: 75.00 (VII) IMPORTE: 225.00	
(VIII) IMPRIMIR POR EDUARDO ORTIZ A TEJEDA CALLE # DE LINDERO 21 COL. FUNDACIÓN, CIUDAD DE MÉXICO, D.F. R.F.C. OTROR 811217 AYO TEL. 5659 1400		(B)		(E)	
(IX) FECHA DE RECEPCIÓN DE LA AUTORISACION Y LA PAGINA DE INTERACT DEL SAT: 8 DE MARZO DEL 2008. LA REPRODUCCION NO AUTORIZADA DE ESTE COMPROBANTE CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TERMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES, SANCIONADAS ELABORADOS EL 8 DE MARZO DE 2008		(X)		(D)	

figura 1.11

⁷⁶ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1632.html

3.3.2.7. Comprobante de pago a plazos

Las personas que enajenen bienes, presten servicios u otorguen el uso o goce temporal de bienes; y cuando el pago por dichas actividades se cobre a plazos, excepto tratándose de contribuyentes que realicen operaciones con el público en general, estarán obligadas a expedir comprobantes, los cuales deberán imprimirse por personas autorizadas por el SAT y contener los requisitos establecidos en el artículo 32, fracción III, de la LIVA y 29-A del CFF.

Armando Sanchez Pérez. RFC: SAPA450205TJ2
 (II) Lirio No. 90 Col. Los Angeles. C.P. 04321
 Delegación Iztapalapa, México D.F.

R.F.C. CLIENTE (IV)	LUGAR Y FECHA (III)
HESA620326H26	México, D.F. A 15 de marzo de 2002

NOMBRE DEL CLIENTE: HERBERA SOTO AGUSTIN
 DOMICILIO: SAN VICENTE No. 15 COL. FLORINES DEL MIGUEL HIDALDO. C.P. 06008
 FORMA DE PAGO DE LA PARCIALIDAD: EFFECTIVO (VII)

IMPORTE DE LA PARCIALIDAD	200.00	(VI)
I.V.A.	30.00	(VIII)
IMPUESTO Suntuario		(VIII)
I.V.A. RETENIDO		(IX)
I.S.R. RETENIDO		(IX)
TOTAL	230.00	(IX)

(A)



DATOS DEL COMPROBANTE DE ORIGEN

NUMERO DE FOLIO (X)	FECHA DE EXPEDICIÓN (X)
245	20 de febrero de 2002

IMPRESO POR OSCAR JIMENEZ ESTRADA, REGISTREDO CALLE LERDO No. 20 COL. GUERRERO DEL MIGUEL HIDALDO. C.P. 06000, MEXICO D.F. TEL. 55-99-12-01. FECHA DE INCLUSIÓN DE LA AUTORIZACIÓN EN LA MAGNATE INTERNET DEL SAT: 8 DE MARZO DE 2002. COMPROBANTES ELABORADOS EL 8 DE MARZO DE 2002. LA REPRODUCCIÓN NO AUTORIZADA DE ESTE COMPROBANTE CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TÉRMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES VIGENTES DEL 8 DE MARZO DE 2002 AL 8 DE MARZO DE 2004. (XI)
 (XII) NUMERO DE APLICACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL DE IMPRESIONES AUTORIZADOS TES
 * EFECTOS FISCALES AL BASTO (B) (C)

Figura 1.12

Imagen ⁷⁷

⁷⁷http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1630.html

3.3.2.8. Carta de porte

La carta de porte como su nombre lo indica es el escrito en el que constan las mercancías que se transportan por vía terrestre, la importancia de esta carta de porte radica en que, a través de este documento se tiene conocimiento de la mercancía que se transporta; mientras que el conocimiento de embarque hace referencia al transporte tanto marítimo como aéreo, el conocimiento de embarque no es más que la constancia de embarque de la mercancía⁷⁸.

Este comprobante al igual que los anteriores, deberá contener los requisitos que señala tanto en el CFF como en el RCFF.



Autoridad encargada de recibir los comprobantes fiscales⁷⁹

⁷⁸ Cfr. <http://www.gerencie.com/carta-de-porte-y-conocimiento-de-embarque.html>

⁷⁹ <http://www.paginaciudadana.com/wp-content/uploads/sat.jpg>

3.3.2.9. Boleta de Empeño

Una boleta de empeño es una boleta que certifica que has dejado un objeto para ser empeñado, a cambio se da cierta cantidad en dinero por el valor del mismo y sí al cumplir el tiempo especificado no se han hecho los pagos correspondientes del objeto empeñado, pueden quedarse con el objeto y este ser ofrecido a clientes para su venta.

BILLETE ÚNICO

1  **2** SUCURSAL: CALLE MONTE DE PIEDAD 7

3 FECHA: 22/11/2010
HORA: 13:53:32

4 RAMO: Accesorios
VALUADOR: 1959011

5 **BILLETE CONTRATO:** 95640979

6 **CONSECUTIVO:** 105538

7 **NOMBRE(S):** VICENTE ALFONSO RODRIGUEZ AGUIRRE

8 **DESCRIPCIÓN:** ANSOLLA GRABADA, SE. GRD. MED. GRS. 1.9.....

9 TASA DE INTERÉS MENSUAL VIGENTE: 4.00% (S/Préstamo)

10 GASTOS DE ALMACENAJE: 0.00% (S/Almacén)

11 GASTOS DE OPERACIÓN (CUANDO PASA A COMERCIALIZACIÓN): 10.00% (S/Avalúo)
PARA CÁLCULO DEBASTA 10.00% (S/Prenda de Venta)

12 **DESEMPEÑO-IMPORTES A PAGAR:**

Nov 2010	\$520.00
Dic 2010	\$510.00
Ene 2011	\$500.00
Feb 2011	\$490.00
Mar 2011	\$480.00

13 EL PLAZO LÍMITE PARA REALIZAR LOS PAGOS DE REFRENDO O DESEMPEÑO EN LA SUCURSAL QUE EXPIDE ESTE CONTRATO, ES DE 1 DÍA HÁBIL ANTES DE LA FECHA DE COMERCIALIZACIÓN.

14 **1er. REFRENDO IMPORTE A PAGAR:** \$100.00
FECHA DE COMERCIALIZACIÓN: 23/Mar/2011

15 **INFORMACIÓN SOLC PARA EL BANCO:**
FECHA LÍMITE PARA DESEMPEÑO EN BANCO: 17/Mar/2011
BANAMEX 011034 8895 5409 7900 0020 0008 3103 234 \$500.00

16 **17**

EL PIGNORANTE DEBERÁ FIRMAR EN PRESENCIA DEL VALUADOR, DEL CAJERO DE DESEMPEÑO O DEL ENTREGADOR, EN SU CASO.

Imagen ⁸¹

⁸¹<http://www.condusef.gob.mx/Revista/index.php/credito/personal/402-conoce-tu-boleta>

Como se podrá observar, todos los comprobantes fiscales antes mencionados, iban conforme a los requisitos tanto del artículo 29-A del CFF como del 39 del RCFF, ya que era elemental que estuvieran señalados, porque sin ellos no se hubieran considerados como comprobante fiscal, es por eso, que todos los comprobantes son similares, sin embargo, cambiaba su reproducción dependiendo del servicio que se estuviera realizando, sin embargo, con la nueva reforma para el 2014 todo esto cambia, porque ahora a través de documentos digitales que se realizan a través de internet en la página del SAT, todos los documentos son generados de la misma forma, y por tal motivo en el capítulo quinto se habla del tema de la facturación electrónica.

3.4. Sanciones

Actualmente el CFF en sus artículos 83 y 84, estipula las siguientes infracciones y sanciones relacionadas a los comprobantes fiscales:

Infracción	Sanción
No expedir, no entregar o no enviar los comprobantes fiscales digitales por internet de sus actividades o expedirlos sin que cumplan requisitos (art. 83, fracc. VII)	<ul style="list-style-type: none"> • de \$12,070.00 a \$69,000.00. En caso de reincidencia, adicionalmente puede clausurarse preventivamente el establecimiento por un plazo de tres a 15 días • de \$1,210.00 a \$2,410.00. En caso de reincidencia, adicionalmente las autoridades podrán aplicar la clausura preventiva a que se refiere punto anterior. • de \$12,070.00 a \$69,000.00 tratándose de contribuyentes que cuenten con los donativos deducibles. En caso de reincidencia, además se revocará la autorización para recibir donativos deducibles <p>(art. 84, fracc. IV)</p>
Expedir comprobantes fiscales por internet asentando la clave del RFC de persona distinta a la que adquiere el	<ul style="list-style-type: none"> • De \$13,570.00 a \$77,600.00, cuando se trate de la primera infracción.

Infracción	Sanción
bien o el servicio, o a la que contrate el uso o goce temporal de bienes (art. 83, fracc. IX)	<ul style="list-style-type: none"> • Tratándose de Repecos, la multa será de \$1,360.00 a \$2,710.00 por la primera infracción. <p>En el caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días, la autoridad tomara en consideración lo previsto por el artículo 75 del CFF.(art. 84, fracc. VI)</p>
Expedir comprobantes fiscales digitales por internet que señalen corresponder a donativos deducibles sin contar con la autorización para recibirlos (art. 83, fracc. XI)	De tres a cinco veces el monto o valor señalado en el comprobante fiscal que ampare el donativo (art. 84, fracc. X)
No expedir o acompañar la documentación que ampare las mercancías que se transportan dentro del territorio nacional (art. 83, fracc. XII)	De \$530.00 a \$10,420.00 (art. 84, fracc. XI)
No tener en operación o no registrar el valor de los actos o actividades con el público en general en las máquinas registradoras de comprobación fiscal, o en los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados por las autoridades fiscales, cuando se esté obligado a ello (art. 83, fracc. XIII)	De \$5,490.00 a \$27,440.00 (art. 84, fracc. VIII)

Conforme a los artículos 108, fracciones I, II y III y 109, fracciones VII y VIII del CFF, se sancionará conforme al delito de defraudación fiscal ya que se equipara con la omisión reiterada de la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente hubiera sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

Es por ello que, será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien dé efectos fiscales a los comprobantes digitales o en forma impresa cuando no reúnan requisitos.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

- Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de **\$1,369,930.00**.
- Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de **\$1,369,930.00** pero no de **\$2,054,890.00**.
- Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de **\$2,054,890.00**.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

Para finalizar con este capítulo se puede decir que la diferencia que existe entre un comprobante fiscal con efectos fiscales y un comprobante simplificado es que en uno lleva ciertos requisitos que se encuentran establecidos en ley para poder facturar y cumplir con las obligaciones fiscales, mientras que a diferencia de un simplificado será una nota de venta para comprobar los gastos realizados, es decir un comprobante como ticket de compra, por eso es muy importante que se cumplan con todo lo señalado en ley ya que podrían caer en un incumplimiento de obligación y ocasionar una sanción, que hasta podría ser prisión. A demás con la nueva disposición de la facturación electrónica que se inicia a partir del 2014 como obligatoria, evitará que se generen delitos como evasión fiscal ahora que ya no se está permitido generarlas por otro medio que no sea el uso de medios digitales por internet, por tanto concluyo que los comprobantes fiscales son importantes para poder estar al corriente con las obligaciones.

A continuación en el siguiente capítulo se desarrolla todo lo que tiene que ver con la tecnología, sus inicios, los primeros medios de comunicación, hasta llegar a lo que hoy tenemos que es el internet y el uso del correo electrónico, ya que para el derecho fiscal se está convirtiendo en algo necesario, útil y rápido y con ello disminuir tiempo en tramites así como generarlos de forma mas sencilla.

Siembra un acto y cosecharás un hábito.
Siembra un hábito y cosecharás un
carácter. Siembra un carácter y cosecharás
un destino.

Charles Reade

CAPÍTULO IV

MEDIOS ELECTRÓNICOS

4.1. Origen de los medios electrónicos

Desde siempre ha surgido la necesidad de comunicarse de un lugar a otro ya sea para obtener información o para saber el estado de una persona, empezando desde señales o sonidos, seguidos de cartas o telegramas, las cuales en su momento fueron de suma importancia ya que podías obtener respuesta de las mismas pero se tenía que esperar mucho tiempo para tenerlas, después surge la radio, el cine, la televisión, los cuales se desarrollaran más adelante, finalmente, con la llegada del siglo XXI todo empezó a cambiar con la aparición de los enlaces entre redes de computadoras a través de internet haciendo que en esta tecnología surjan los medios electrónicos porque a partir de que el hombre crea estos modernos tipos de comunicación, surge la necesidad de estar comunicado con la otra persona sin tener que estar esperando mucho tiempo para obtener respuesta de ello, ahora solo es cuestión de segundos para obtener la respuesta en cualquier parte del mundo.

Una de las principales características de estos recientes tipos de comunicación es que se puede transmitir mensajes en sonido, hablados, en imágenes o videos, de una forma instantánea tanto para el emisor como para el receptor facilitando así su recepción.

Estos medios son una maravilla y han tenido un avance importante en estos últimos años porque no importa a que parte del mundo envíes el mensaje siempre podrás recibir una respuesta rápida, es por ello que las tecnologías son los medios por los que el ser humano controla o modifica su ambiente natural, con el objetivo de facilitar algunos aspectos de vida

Es por eso, que hoy en día, todas estas nuevas tecnologías permiten a todo mundo desarrollarse en el comercio electrónico, no sólo en las grandes compañías, sino que permite obtener nuevas oportunidades para iniciar o realizar algún negocio o crecimiento del mismo, o simplemente una mayor velocidad para el desarrollo de las relaciones comerciales, así mismo ir innovado un sinfín de tramites con la finalidad de mejorar y hacer más ágiles los tramites.

Para que exista un medio electrónico es necesario que exista la comunicación y comunicar significa intercambiar información; por lo tanto, al decir "tecnologías de la comunicación" nos referimos a los medios que el ser humano

ha creado con el fin de hacer más fácil el intercambio de información con otros seres humanos.

Es así que al observar una gran aceptación a estos medios, el derecho aprovecha para beneficiarse con las nuevas tecnologías en todos sus distintos ámbitos y hacer un mejor y veloz cumplimiento en todo lo que respecta a la ley y entre ellas se puede señalar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

4.2. Definición de medios electrónicos

Los medios electrónicos son un mecanismo, instalación, equipamiento o sistema que permite producir, almacenar, transmitir documentos, datos e informaciones, incluyendo cualquier red de comunicación abierta o restringida como Internet, telefonía fija y móvil u otros.⁸²

Asimismo, en el artículo 2º fracción XVI de la ley de firma electrónica avanzada menciona:

“los medios electrónicos son los dispositivos tecnológicos para el procesamiento, impresión, despliegue, conservación y, en su caso, modificación de información”.

Es así que los medios electrónicos serán el instrumento o forma en que se lleve a cabo cierta información o documento para hacerlo llegar a un destinatario de forma rápida y completa; esta información se realizará a través de un sistema que tenga red, es decir, la utilización de equipos informáticos y sistemas conectados entre sí por medio de dispositivos físicos que envían y reciben datos, con la finalidad de compartir información, recursos y ofrecer servicios.⁸³

Cabe destacar que un elemento también muy importante en esos medios es el comercio electrónico y este puede ser definido como “la entrega de información,

⁸² <http://www.derecho.com/c/Medio+electr%C3%B3nico>

⁸³ Tanenbaum, Andrew S. “Redes de Computadoras”, Pearson Prentice Hall, 4a Edición, México 2003, Google Books, ISBN 9789702601623.

productos, servicios o pagos por teléfono, computadora u otros medios automatizados".⁸⁴

Es importante el comercio electrónico porque depende de ello que se maneje de forma correcta la compra venta de algún producto o el ofrecimiento de algún servicio, para que sean confiables, deberán de cumplir con los requisitos establecidos en ley.

4.3. Tipos de Medios de Comunicación en la historia

A lo largo de la historia a nivel mundial, la comunicación ha ido cambiando desde signos o señas hasta el uso de la tecnología y es por ello que a continuación se señalan los principales medios de comunicación que en su momento fueron de gran utilidad tanto para la vida cotidiana como legal llegando hasta lo que actualmente utilizamos día a día.

4.3.1. Telégrafo

El telégrafo eléctrico fue uno de los primeros inventos que surgieron de las aplicaciones de los descubrimientos de André-Marie Ampere y Michael Faraday. El telégrafo moderno se empezó a utilizar a partir de 1837 y es un aparato que envía y recibe señales eléctricas mediante un código para establecer comunicación con otro aparato telegráfico.⁸⁵

El descubrimiento de la electricidad trajo consigo numerosos adelantos tecnológicos, y el telégrafo fue uno de ellos, tiene la ventaja de poder enviar mensajes cortos a gran velocidad⁸⁶, es decir, si envías un telegrama a un pariente o un amigo en otra ciudad o país, lo recibirá más rápidamente que por correo común.

Fue inventado en Inglaterra por Charles Wheatstone y William Cooke mientras que en los Estados Unidos por Samuel Morse, quien creó un código

⁸⁴ The Advisory Committee on Electronic Commerce of Canada, Electronic Commerce and Canada's Tax Administration. A report to the Minister of National Revenue,

⁸⁵ Cfr. Braun, Eliezer, "El Telégrafo", la Ciencia para todos, Biblioteca Digital, Instituto Latinoamericano de la Comunicación Educativa, México.

http://bibliotecadigital.ilce.edu.mx/sites/ciencia/volumen3/ciencia3/112/htm/sec_10.htm

⁸⁶ <http://www.icarito.cl/enciclopedia/articulo/segundo-ciclo-basico/educacion-tecnologica/historia-de-la-tecnologia/2009/12/71-6278-9-2-medios-de-comunicacion-electronicos.shtml>

basado en puntos y rayas (sonidos cortos y largos) que pronto fue utilizado en todo el mundo. Este código Morse emitió el primer telegrama público, tenía forma de conmutador eléctrico y se llevaba a cabo mediante la presión de los dedos ya que permitía el paso de la corriente por un lapso determinado. El receptor Morse original disponía de un puntero controlado electromagnéticamente que dibujaba trazos en una cinta de papel que giraba sobre un cilindro, los trazos tenían una longitud dependiente de la duración de la corriente eléctrica que circulaba por los cables del electroimán además de presentar el aspecto de puntos y rayas. Sin embargo las señales solo podían transmitirse correctamente a unos 32 km.

Sin embargo, con el paso del tiempo, a medida de que la sociedad necesitaba ampliar la comunicación mediante la red telegráfica entre los demás continentes, el código morse, fue cambiando hasta que llega el telégrafo el cual fue el origen de todos los procesos de información y medios de comunicación, fue una tecnología transformadora por revolucionar la sociedad y el desarrollo tecnológico de todo esto, por lo que a raíz de ello permitió la creación de telégrafos muy eficaces teniendo así aparatos cada vez más avanzados como el télex y el fax.⁸⁷

Cabe destacar que hasta el año de 1854 la Corte Suprema de los Estados Unidos dictaminó a favor de Samuel Morse como el primer creador del telégrafo.

Hay que señalar que el uso del telégrafo en la materia fiscal no fue para el cumplimiento de obligaciones, sino que solo era relativo para las notificaciones de diversas resoluciones al señalarse en el artículo 99 del CFF de 1966 que los acuerdos distintos de los citatorios, emplazamientos, solicitudes de informes, documentos o acuerdos administrativos que puedan ser recurridos que tuvieren que notificarse personalmente o, entregarse por mensajero o correo certificado con acuse de recibo o mediante edictos, o en el caso de que la persona a quien deba notificarse haya desaparecido, se ignore su domicilio o se encuentre en el extranjero sin haber dejado representante legal acreditado ante las autoridades fiscales, podrán ser notificados por medio del telegrama.

4.3.2. Télex

Este tipo de medio aparece en el año de 1958, este aparato parecía a una máquina de escribir, era una red telefónica para las finalidades de envío de mensajes basados únicamente en texto, era un sistema de intercambio de teletipografía de llamada directa. El sistema télex permitía a sus abonados enviar mensajes con datos directamente a otros abonados y, a través de redes de

⁸⁷ Cfr. http://www.coit.es/foro/pub/ficheros/evolucion_de_las_tecnologias_comunicacion_d80bbc52.pdf

operadoras internacionales, a otras muchas partes del mundo. Los abonados es decir, los que tenían télex también podían enviar mensajes a los no abonados a los que no lo tenían, a través de centros especializados de comunicaciones que hacían llegar los mensajes en forma de telegramas.⁸⁸

Esta red fue la primera en constituirse para comunicaciones internacionales de registro utilizando técnicas estándar de señalización y criterios operativos según lo especificado por la Unión Internacional de Telecomunicaciones.

Es importante destacar que para el tema del cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal, el uso del Télex no fue necesario.

4.3.3. Fax

Poco después de la invención del telégrafo, comenzaron a desarrollarse métodos para transmitir telefónicamente documentos impresos, básicamente fotografías y dibujos los cuales eran escaneados en forma de una imagen rasterizada (“proceso por el cual una imagen descrita en un formato gráfico vectorial se convierte en un conjunto de píxeles o puntos para ser desplegados en un medio de salida digital, como una pantalla de computadora, una impresora electrónica”⁸⁹) en píxeles y líneas en la red telefónica o de forma inalámbrica, y su funcionamiento estaba basado en enviarlo a un número telefónico conectado a una impresora o a otro dispositivo de salida, el destinatario era quien lo recibía y lo imprimía. La palabra fax es una abreviación de facsímile (termino que surge de la unión de las palabras latinas *fac*, que es el imperativo de hacer y *simile*, que significa semejante) la cual es una reducción de cifras y copia de archivos remoto.⁹⁰

En la Exposición Universal de 1851 se mostró en Londres una máquina capaz de transmitir imágenes a otra máquina similar que las recibía y reproducía, sin embargo, la primera máquina comercial apareció en 1863, ya desde los comienzos del siglo XX comenzó a utilizarse esta tecnología con cierta regularidad para enviar fotografías a las redacciones de los periódicos utilizando las líneas

⁸⁸ Cfr. http://www.coit.es/foro/pub/ficheros/evolucion_de_las_tecnologias_comunicacion_d80bbc52.pdf

⁸⁹ <http://es.wikipedia.org/wiki/Rasterizaci%C3%B3n>

⁹⁰ Cfr. http://www.coit.es/foro/pub/ficheros/evolucion_de_las_tecnologias_comunicacion_d80bbc52.pdf

telegráficas.⁹¹ Sin embargo en 1920, la empresa AT&T sacó a la venta máquinas de Fax, las cuales incluían la tecnología del momento respecto en el proceso de lectura, transmisión y reescritura de la información.

Cabe destacar que lo novedoso de esta máquina fue que después de haberse enviado el informe de transmisión de códigos y signos mediante el fax, este podía imprimirse, verse como una reproducción igual a la original, sin embargo, con el paso del tiempo este aparato se fue renovando hasta nuestros días con el uso del modem y el internet para agilizar la recepción así como mejorar la calidad del documento.

Al igual que el Télex, este aparato no fue utilizado para la materia fiscal, ya que nunca fue regulado en ley.

4.3.4. La computadora

La computadora proviene de latín *computare-calcular*, es considerada como una máquina electrónica que recibe y procesa datos para convertirlos en información útil. Una computadora es una colección de circuitos y componentes relacionados que pueden ejecutar con exactitud, rapidez y de acuerdo a lo indicado por un usuario o automáticamente por otro programa, es una gran variedad de secuencias o rutinas las cuales son ordenadas organizadas y sistematizadas en función a aplicaciones determinadas denominado programador. Asimismo, la computadora necesita de datos específicos los cuales deben ser suministrados y que son requeridos en la ejecución para proporcionar el producto final del procesamiento de datos. Finalmente la información puede ser utilizada, reinterpretada, copiada, transferida o retransmitida a otra computadora la cual puede ser grabada, salvada o almacenada.⁹²

Su característica principal es que la distingue de cualquier otro aparato o dispositivo similar, ya que puede realizar tareas, así como abrir varios programas al mismo tiempo, tiene una gran memoria para almacenar un sinnúmero de cosas, como programas, archivos, imágenes y videos, tiene distintos tipos de lenguaje en programación.

La computadora ha sido un elemento esencial para todo tipo de actividad y materia ya que agiliza el trabajo, hace que este sea más eficiente y eficaz, es por eso que es muy importante para el derecho, ya que gracias a ella, ya no es

⁹¹ Cfr. <http://www.icarito.cl/enciclopedia/articulo/segundo-ciclo-basico/educacion-tecnologica/historia-de-la-tecnologia/2009/12/71-6278-9-2-medios-de-comunicacion-electronicos.shtml>

⁹² Cfr. <http://es.wikipedia.org/wiki/Computadora>

necesario estar haciendo los escritos o demandas a mano, sino que solo se necesita de esta tecnología, escribir en ella e imprimir. Es así, que por eso se ha convertido en una necesidad para todos.

4.3.5. Internet

Después de la aparición de las computadoras, surge una red que abarcó la comunicación a nivel mundial, la cual puso a disposición a millones de usuarios miles de programas, datos, archivos y un sinnúmero de cosas para facilitar la información a todo el mundo, es por esta razón que ocupó el lugar de los medios de comunicación anteriormente mencionados.

Ahora, en nuestra actualidad todos sabemos lo que es Internet; sin embargo, para muchos sigue siendo un misterio desde el momento en que comenzó a gestarse esta impresionante telaraña que hoy mantiene al mundo intercomunicado.

El internet es una interconexión de redes informáticas, es decir una red mundial de computadoras, la cual hace posible la comunicación directa entre cualquier computador que se encuentre conectado en cualquier parte del mundo. Esta importante red es considerada como un conjunto de comunidades, tecnologías que satisface las necesidades básicas de toda la comunidad mundial, ya que es un mecanismo de propagación de información y de interacción con el resto de los habitantes de nuestro planeta, actualmente cuenta con alrededor de 70 millones de usuarios, estos usuarios pueden conectarse a través de una computadora o una terminal hacia uno o varios servidores.⁹³

Asimismo, el internet es al mismo tiempo un método de interconexión descentralizado de redes de computadoras, una red pública y global de computadoras donde pueden ser distribuidos información y productos. El nombre de "internet" proviene de las palabras en inglés International Networks o como es en español Redes Internacionales y este era una referencia obligada a los trabajos primogénicos de la red ARPA, (Agencia de Proyectos de Investigación Avanzada) que se inició en el Departamento de Defensa de los Estados Unidos, para comenzar a investigar los campos de ciencia y tecnología militar, pero finalmente terminó adquiriendo el título de representación de conglomerados de Redes Internacionales. Mas adelante el nombre de ARPA había cambiado a ARPANET y se crea el Transmission Control Protocol (TCP), por Vinton Cerf y Bob Kahn, que más tarde pasó a constituir el Transmission Control Protocol/Internet Protocol (TCP/IP); con ello, se empieza a utilizar lo que es el correo electrónico, ya que

⁹³ Cfr. <http://laguiadelared.galeon.com/aficiones792487.html>

TCP convierte los mensajes en paquetes de información que viajan a través de la red hasta llegar a su destino. IP, en cambio, maneja la dirección electrónica de cada uno de los mensajes. Sin embargo en 1987 el ARPANET ya se consideraba como lo que hoy conocemos, el internet.⁹⁴

A pesar de que las computadoras ya eran útiles al tener programas que ayudaron a agilizar los trámites y documentos, con el internet permitió que estas se convirtieran en una de las principales herramientas de comunicación del mundo moderno ya que desde sus inicios hace aproximadamente 30 años.

Se puede decir que el internet es un “canal mundial de telecomunicaciones informáticas, que está integrado por muchos canales que a su vez, están interconectados entre sí, lo cual lo convierte en el medio de comunicación más veloz en toda la historia de la humanidad”.⁹⁵

El internet ofrece grandes ventajas para el mundo de los negocios, entre ellas están:

- “El acceso a la información, en la cual el internet hace que sea un medio más rápido y económico para este tipo de acceso que el fax o módems, su gama de información es bastante amplia.
- Análisis de productos y mercados, aquí se encuentra desde una persona que cuenta con información importante acerca del producto que se desea comprar, hasta documentos que realicen comparaciones competitivas entre productos similares, asimismo se puede localizar personas o grupos que realizan un estudio de mercado sobre ciertas regiones para ver la factibilidad de venta de un producto deseado.
- Publicidad, ya que este ante una elaboración de un documento electrónico o una página web se coloca a disposición de millones de usuarios del internet una descripción de los productos y servicios deseados.
- Correo electrónico, este es comúnmente conocido como e-mail, y este se ha convertido en una de las formas más productivas para comunicarse con personas en todo el mundo de forma asíncrona, enviando información que en cuestión de minutos llega a su destino”⁹⁶.

⁹⁴ Cfr. http://www.coit.es/foro/pub/ficheros/evolucion_de_las_tecnologias_comunicacion_d80bbc52.pdf

⁹⁵ <http://www.monografias.com/trabajos95/negocios-internet/negocios-internet.shtml>

⁹⁶ The Advisory Committee on Electronic Commerce of Canada, Electronic Commerce and Canada’s Tax Administration. A report to the Minister of National Revenue, <http://www.rc.gc.ca/ecom/>, abril 1998, Pag 29.

Por todo lo anterior podemos llegar a la conclusión que antes, para recibir una carta o documentos, independientemente en que parte del mundo viviera, debíamos esperar un mes o más para que llegara; en cambio hoy, bastan unos cuantos segundos para tenerla en tu computadora y poder leerlos, es por eso, que esta maravilla tecnológica ha sido tan importante y tal útil, ya que ésta es sólo una de las ventajas que nos brinda Internet, la cual es una impresionante red que nos comunica con el mundo entero y que a la fecha sigue evolucionando y mejorando.

Cabe destacar que un elemento esencial en el internet es el uso del WWW “World Wide Web” los cuales por sus siglas en ingles quiere decir Red mundial, y estas siglas no son ni más ni menos que la navegación del internet, se utilizan en todos los sitios que se deseen buscar, asimismo, se puede descargar archivos imágenes o música, ya que solo es necesario que esto sea ejecutado en una computadora u ordenador.

El internet está siendo parte importante para la materia de derecho, primero empezó con revisiones de expedientes, pero ahora ya se utiliza como medio para enviar demandas a los tribunales así, poder continuar su trámite, este medio todavía se utiliza como opcional, pero en un futuro no muy lejano, será obligatorio, porque hace que todos los tramites sean más eficientes y eficaces.

4.3.6. Comercio electrónico

El comercio electrónico es definido por los estudios de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) como el proceso de compra, venta o intercambio de bienes, servicios e información a través de las redes de comunicación. Representa una gran variedad de posibilidades para adquirir bienes o servicios ofrecidos por proveedores en diversas partes del mundo. Las compras de artículos y servicios por internet o en línea pueden resultar atractivas por la facilidad para realizarlas, sin embargo, es importante que los ciberconsumidores tomen precauciones para evitar ser víctimas de prácticas comerciales fraudulentas.⁹⁷

Este tipo de comercio esta definido en una forma muy amplia e ideal, comercio electrónico o e-commerce el cual este último es conocido en su idioma ingles (electronic commerce), el cual es una moderna metodología que da respuesta a varias necesidades de empresas y consumidores, como reducir costos, mejorar la calidad de productos y servicios, acortar el tiempo de entrega o mejorar la comunicación con el cliente. Más típicamente se suele aplicar a la compra y venta de información, productos y servicios a través de redes de

⁹⁷ http://www.profeco.gob.mx/internacionales/com_elec.asp

ordenadores. En los últimos tiempos el término se presenta siempre como invariablemente ligado al desarrollo de Internet, se dice que la mensajería electrónica o e-mail fue el primer incentivo para que Internet se convirtiese en una herramienta habitual en la vida de mucha gente, y que el comercio electrónico podría ser ese segundo gran empujón que la red necesita para que su uso se convierta de verdad en algo general y cotidiano.⁹⁸

Jurídicamente hablando, la Ley Federal de Protección al Consumidor (LFPC) contiene disposiciones generales sobre comercio electrónico en su capítulo VIII bis, sin embargo, su definición se encuentra en las disposiciones generales de la Ley de Comercio Electrónico, Firmas electrónicas y mensaje de datos, la cual dice que es toda transacción comercial realizada en parte o en su totalidad, a través de redes electrónicas de información.

Cabe mencionar que la mayor parte de esta actividad consiste en la compra y venta de productos o de servicios entre personas o empresas a través de medios electrónicos, tales como Internet y otras redes informáticas. Originalmente el término se aplicaba a la realización de transacciones mediante medios electrónicos tales como el Intercambio electrónico de datos, sin embargo, con el advenimiento de la Internet y la World Wide Web a mediados de los años 90 comenzó a referirse principalmente a la venta de bienes y servicios a través de Internet, usando como forma de pago medios electrónicos, tales como las tarjetas de crédito.⁹⁹

La cantidad de comercio llevada a cabo electrónicamente ha crecido de manera extraordinaria debido a Internet. Ahora, una gran variedad de comercio se realiza de esta manera, estimulando la creación y utilización de innovaciones como la transferencia de fondos electrónica, la administración de cadenas de suministro, pago para cumplimiento de obligaciones, el marketing en Internet, el procesamiento de transacciones en línea (OLTP), el intercambio electrónico de datos (EDI), los sistemas de administración del inventario y los sistemas automatizados de recolección de datos.¹⁰⁰

Es por todo lo anterior, que hoy por hoy es sumamente importante el comercio electrónico, ya que en muchos lugares, negocios y establecimientos dependen de ello, porque a través de él se puede realizar cualquier tipo de movimiento en el área comercial.

⁹⁸ Cfr. http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio_electr%C3%B3nico

⁹⁹ Cfr. http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio_electr%C3%B3nico

¹⁰⁰ Cfr. <http://moramarlene.files.wordpress.com/2011/05/comercio-electrc3b3nico.docx>

4.3.7. Correo electrónico

Con el avance de la tecnología y después del internet, surge el correo electrónico o también llamado email, el cual es un servicio de red que permite a los usuarios enviar y recibir mensajes o archivos rápidamente, ya que son mensajes electrónicos o cartas electrónicas mediante sistemas de comunicación electrónicos. Para poder utilizar este medio de comunicación, es necesario tener una computadora e Internet, porque gracias a estos medios, se puede cumplir con su objetivo y en cuestión de segundos que la otra persona reciba el correo enviado.¹⁰¹

El nombre de correo electrónico regularmente se utiliza para denominar al sistema que provee este servicio en internet, mediante el protocolo SMTP que por sus siglas en inglés *Simple Mail Transfer Protocol* es considerada como protocolo para la transferencia simple de correo electrónico, se utiliza para el intercambio de mensajes de correo electrónico entre computadoras y otros dispositivos, es por eso que por extensión también puede verse aplicado a sistemas análogos que usen otras tecnologías. Por medio de mensajes de correo electrónico se puede enviar, no solamente texto, sino todo tipo de documentos digitales dependiendo del sistema que se use. Su eficiencia, conveniencia y bajo coste están logrando que el correo electrónico desplace al correo ordinario para muchos usos habituales.¹⁰²

El correo electrónico, es único y privado, siempre será utilizado por la misma persona ya que se ingresa por medio de un usuario y una contraseña, mismas que son generadas por el propio usuario.

En lo que respecta a la materia fiscal, este medio se ha requerido para la utilización del SAT, ya que al enviar declaraciones mensuales y anuales, se ingresa un correo electrónico para que el propio SAT envíe el acuse de recibo de los mismos así como el cumplimiento de la obligación.

Para terminar con este capítulo, cabe señalar que cada uno de estos aparatos fueron importantes en su momento porque los consideraban tecnología, y que estos se crearon con la finalidad de agilizar la llegada de mensajes y reducir el tiempo de espera, sin embargo, la gran tecnología que tenemos hoy en día fue aceptado a nivel mundial, y poco a poco para han ido entrando en cada una de las distintas materias hasta que se convirtieron en una necesidad, es por eso que para el derecho se esta convirtiendo en un medio importante para agilizar trámites

¹⁰¹ Cfr. http://es.wikipedia.org/wiki/Correo_electr%C3%B3nico

¹⁰² Cfr. http://es.wikipedia.org/wiki/Correo_electr%C3%B3nico

y beneficiar tanto a las autoridades como los ciudadanos para los tramites legales, sin embargo, cabe señalar que todavía algunos de estos medios son opcionales, pero al paso que vamos, todos los medios de comunicación electrónicos serán obligatorios y no porque los exijan en el trabajo, sino porque será la propia sociedad quien los exija.

Y es así como concluye este capítulo para continuar con el quinto y último, en el que se junta la modernidad de la tecnología con los conocimientos y requisitos legales que se requieren para poder emitir un comprobante fiscal conforme a la ley y que estos puedan ser utilizados por quien lo necesite o requiera.

El éxito consiste en obtener lo que se desea. La felicidad, en disfrutar lo que se obtiene.

Emerson

CAPÍTULO V

FACTURAS ELECTRÓNICAS

5.1 Facturas electrónicas

El 7 de diciembre de 2009 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación DOF la reforma respecto a la materia de comprobantes fiscales, la cual entró en vigor hasta el 1º de enero de 2011 conforme a la fracción I del artículo decimo de las disposiciones transitorias del decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales, y esta reforma fue en relación a la emisión de facturas electrónicas; no obstante lo anterior, el 30 de diciembre de 2013 fue publicado en el mismo DOF una nueva disposición, misma que se encuentra en la Resolución Miscelánea Fiscal RMF 1.2.7.1.2, la cual dice que a partir del 1º de enero del 2014 será obligatorio el uso de la facturación electrónica para todos los contribuyentes, sin embargo cabe señalar que para las personas físicas que están en su último ejercicio declarado y que tuvieron ingresos iguales o menores a 500 mil pesos y emitieron comprobantes impresos o CFD, podrán seguir con la facturación bajo estos mismos esquemas hasta el 31 de marzo del 2014, siempre y cuando a partir del 1º de abril cambien al esquema de facturación electrónica CFDI.

Ahora bien, como la factura es un documento que comprueba la realización de una transacción comercial entre un comprador y un vendedor los cuales por medio de ella compromete al vendedor a entregar el producto o servicio y obliga al comprador a realizar el pago de acuerdo a lo especificado en dicha factura emitida; por tanto la factura electrónica se puede considerar como “la representación por medios electrónicos de un tipo de comprobante fiscal digital (CFD), que está apegada a los estándares definidos por el SAT en el Anexo 20 de la RMF, la cual puede ser generada, transmitida y resguardada utilizando medios electrónicos y cada factura electrónica emitida con un sello digital la cual está en relación a la firma electrónica avanzada para que corrobore su origen y le da validez ante el SAT, una cadena original que funciona como un resumen del contenido de la factura, y un folio que indica el número de la transacción.¹⁰³” Por tanto, se puede considerar la facturación electrónica como un mecanismo de comprobación fiscal que se basa en el aprovechamiento de medios electrónicos para la generación, procesamiento, transmisión y resguardo de los documentos fiscales de manera digital para que estos se encuentren respaldados de forma segura, así como la obtención de documentos rápidos y confiables, para que con ello pueda evitar sanciones futuras. En sí no es más que documentos electrónicos que permiten comprobar las operaciones realizadas entre los contribuyentes, bajo estándares tecnológicos y de seguridad internacionalmente reconocidos.

¹⁰³ <http://www.enlacefiscal.com/factura-electronica/>

La facturación electrónica cumple con los requisitos legales de los comprobantes tradicionales, garantiza entre otras cosas, la autenticidad de su origen e integridad de su contenido¹⁰⁴, y con ello, genera una mayor seguridad jurídica, y disminuye los riesgos de fraude o de evasión fiscal ocasionados por la generación de comprobantes apócrifos que afectan a la economía formal.

Desde el 2011 a la fecha, 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. Sin embargo, ahora que a partir de este año la facturación es completamente electrónica, cabe decir que para muchos contribuyentes esta nueva forma de facturación resulta un tanto complicada y confusa, toda vez que a pesar de estarse utilizando desde ya hace más de un año, continúan con dudas respecto en cómo realizarla y si se pueden imprimir, es por tanto, que puede causar dudas de su eficiencia y eficacia; es por lo anterior, que a continuación se desarrollan los tipos de comprobantes fiscales electrónicos que fueron vigentes hasta el 31 de marzo del 2014, así como el reciente esquema que se aplica a partir del 1º de abril de 2014 para todos los contribuyentes respecto de la forma en que se debe llevar a cabo, la forma en que debe de realizarse y sus requisitos.

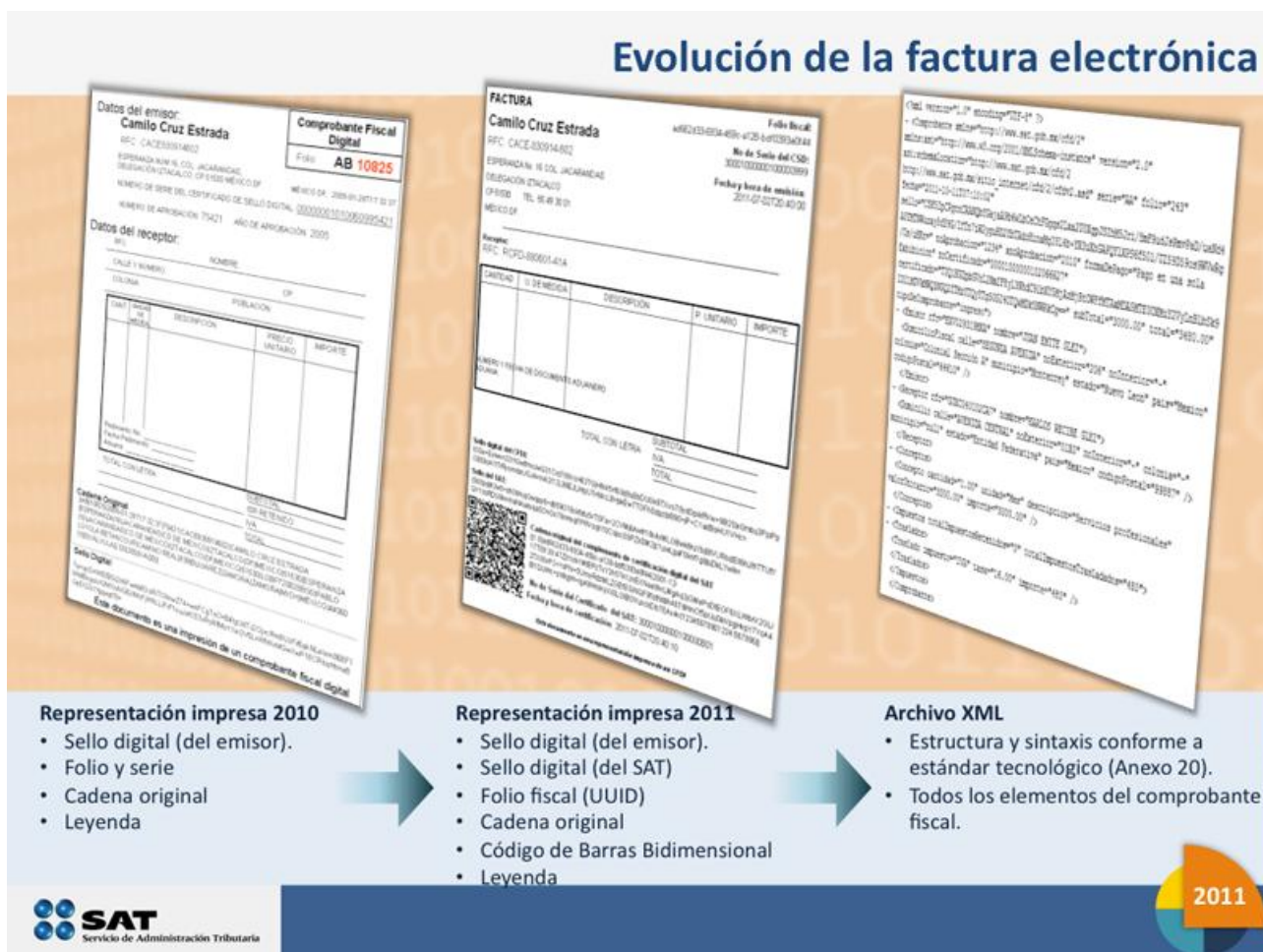
Antes del 1º de enero del 2014, los comprobantes fiscales que podían emitirse conforme a los artículos 29, 29-A y 29-B del CFF y las reglas I.2.8.1.1, I.2.8.3.1.12, I.2.8.3.2.1 de la RMF para 2013 eran:

1. **Facturación en papel**, en el cual se realizaba la factura impresa con Código de Barras Bidimensional y sus representaciones impresas correspondientes era cuando el receptor así lo solicitara.
2. **Factura Electrónica (CFD)** que eran para contribuyentes que hubieren optado por este medio a más tardar el 31 de diciembre de 2010 y operaran en el esquema por medios propios y asimismo, esta factura sería expedida por organizaciones y asociaciones que reunieran a productores y comercializadores agrícolas del sistema producto.
3. **Factura Electrónica a través de Internet (CFDI)** este tipo de facturación es la que a partir del 1º de enero de 2014 se encontrará vigente y se realizará a través de un Proveedor Autorizado de Certificación de CFDI; asimismo podrá ser expedida a través de adquirentes de bienes de los sectores primario, minero, de servicios de arrendamiento de espacios para la colocación de publicidad y antenas de telefonía.

¹⁰⁴ http://es.wikipedia.org/wiki/Factura_electr%C3%B3nica

En virtud de que todavía está reciente la reforma de los comprobantes fiscales, a continuación se señalan los comprobantes que podían ser emitidos antes de la reforma con el objetivo de conocer la diferencia que existió entre ellos y los elementos nuevos que contiene la facturación electrónica, no sin antes aclarar que tanto las facturas impresas con CBB como los Comprobantes Fiscales Digitales ya no se encuentran vigentes, por lo que ya no son aceptadas ante el SAT, ahora solo son los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.

A continuación se muestra una imagen en el que señala la evolución que tuvo el comprobante fiscal en sus tres facetas, mismos que veremos en los siguientes temas¹⁰⁵



¹⁰⁵ https://www.facturasyemas.mx/pictures/2011/03/Evolucion_CFDI2.png

5.2. Facturas impresas con código de barras bidimensionales

Para poder llevar este esquema, era requisito indispensable que los contribuyentes que en el último ejercicio declarado hubieren tenido ingresos iguales o menores a 500 mil pesos y que se emitieran dichos comprobantes con código de barras CBB, y en caso de no cumplir con esto, el contribuyente tendría que hacer su facturación electrónica.

Este esquema consistía en que las facturas en papel incluirían el dispositivo de seguridad que es un código de barras bidimensional proporcionado por el SAT y este código incorpora los datos de la persona que emite la factura y el número de aprobación del SAT.

Las facturas podrán ser impresas por los contribuyentes con sus propios recursos ya sea una computadora e impresora o a través de una imprenta.

A demás de que las facturas tenían que llevar todos los requisitos del artículo 29 – A del CFF, también antes que nada debían contar con:

1. Contar con la Firma Electrónica Avanzada vigente.
2. Solicitar la asignación de folios y código de barras para la expedición de comprobantes fiscales impresos
3. Una vez que cuente con folios y código de barras generado por el SAT, podía imprimir original y copia de sus facturas a través de sus propios recursos (computadora e impresora) o bien a través de un impresor.

Por tanto los CBB debían imprimirse en original y en la copia correspondiente a cada uno de los comprobantes fiscales, por tanto, para los contribuyentes que desde el 2012 optaron por esta opción, tendrán hasta este año para poder hacerlo por este medio hasta el 31 de marzo de 2014.

Una vez que todo se encontraba en orden y autorizado, y que el contribuyente estaba en su establecimiento, podía emitir este tipo de comprobantes cumpliendo con sus requisitos conforme a la ley, por ello, para una mejor visualización de este comprobante, a continuación se muestra un ejemplo de una institución de enseñanza privada en la cual tiene la opción de expedir comprobantes fiscales impresos con código de barras bidimensional y aquí se señala cada requisito y el lugar en el que debe ir:

- a) Requisitos generales de los comprobantes fiscales

1. Nombre del local, con domicilio fiscal y clave del RFC.
2. Número de folio.
3. Lugar y fecha de expedición.
4. RFC de la persona a favor de quien se expide.
5. Cantidad y descripción del servicio.
6. Valor unitario en número, e importe total en número o letra; en su caso, los impuestos que correspondan como el IVA.
7. Señalar si el pago se hace en una exhibición.

b) En la descripción del servicio debe precisarse:

8. En este caso, nombre del alumno y CURP.
9. Nivel educativo.
10. Indicar por separado el concepto y valor de la colegiatura.
11. RFC del contribuyente que paga.

c) Requisitos específicos para este tipo de comprobante

12. El código de barras bidimensional proporcionado por el SAT al contribuyente al momento de la asignación de los folios.
13. El número de aprobación del folio asignado por Sicofi.
14. La leyenda: “La reproducción apócrifa de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales.”
15. 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 debe ir conforme al dd/mm/aaaa.

FACTURA
 Folio: **B 159**



Colegio Niños Héroes

1 CABRERA NUÑEZ HILDA
 RFC: CANH-920426-XL3

C. EMILIANO ZAPATA No. 56 COL. ARAGON TEL: (55) 5846 4544
 DELG. GUSTAVO A. MADERO D.F.

3 México, D. F. a 02 DE SEPTIEMBRE DE 2012

NOMBRE: AURORA PEREZ ZAMORA

4 RFC CLIENTE: PEZA720428PK3 **11**

CANTIDAD	DESCRIPCIÓN	P.UNITARIO	IMPORTE
	Alumno: Heriberto García Pérez CURP: GAPH020415HDFRRR02 8		
	Nivel Educativo: 4º grado de primaria 9		
	Material didáctico -----	1700.00	1700.00
	Tareas sept. 2012 -----	200.00	200.00
	Comedor sept. 2012 -----	450.00	450.00
	Colegiatura Primaria sept. 2012 -----	1500.00	1500.00
TOTAL CON LETRA		SUBTOTAL	\$ 3,850.00
		IVA	344.00
		TOTAL	\$ 4,194.00

12 

MÉTODO DE PAGO: TARJETA DE DÉBITO

13 NÚMERO DE APROBACIÓN SICOFI: 11223344

La reproducción apócrifa de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales.

Este comprobante tendrá una vigencia de dos años contados a partir de la fecha de aprobación de la asignación de folios, la cual es: 25/03/2011

Pago en una sola exhibición **7** Efectos fiscales al pago **14**

15

¹⁰⁶Imagen tomada de la página del SAT.

¹⁰⁶ http://www.sat.gob.mx/fiscal/decanu/150_21804.html

Todo lo anterior se encuentra fundamentado en el artículo 29-A del CFF, en la cual señala los requisitos que debe llevar los comprobantes fiscales; sin embargo hay que destacar que esta forma de realizar comprobantes fue muy bien aceptada por los contribuyentes, pero, no hay que olvidar que esta forma está por concluir y por tanto, a partir del 1º de abril de 2014 se realizará solo por la forma de factura Electrónica CFDI sin exclusión alguna.

5.3. Factura electrónica, Comprobante Fiscal Digital CFD

Este tipo de factura fue el primer esquema de comprobación electrónica impuesta por la autoridad fiscal hasta el 2010 y cabe destacar que esta forma de emitir facturas esta igualmente condicionada que las impresas, ya que también será para los contribuyentes que para el último ejercicio declarado tuvieron ingresos menores o iguales a 500 mil pesos y emitieron comprobantes fiscales digitales y esto estará permitido hasta el 31 de marzo de 2014, pasando esta fecha, la emisión de todos los comprobantes será mediante el esquema de facturación electrónica.

Este tipo de facturación, se podía optar al momento de que los contribuyentes que durante el ejercicio fiscal de 2010 y anteriores eligieran expedir facturas electrónicas al amparo de lo dispuesto por el artículo 29 del CFF, vigente hasta el 31 de diciembre de 2010 y que las hubieran emitido efectivamente, podían inclinarse por continuar generando y emitiendo directamente facturas electrónicas, sin necesidad de remitirlos a un proveedor de certificación de CFDI para la validación de requisitos, asignación de folio e incorporación del sello digital del SAT.

Este tipo de factura es un mecanismo de comprobación fiscal de ingresos, egresos y propiedad de mercancías en traslado por medios electrónicos, cuya particularidad es el uso de las tecnologías de la información para la generación, procesamiento, transmisión y resguardo de los documentos fiscales de manera digital.

5.3.1. Requisitos

Cabe señalar que existen dos formas de emitir estos comprobantes, ya que existe la opción de hacer CFD solo de forma digital, o la opción de imprimirlo, pero para ello, se le debe agregar más medidas de seguridad para asegurarse de que el comprobante fiscal sea único y autentico, es por eso que a continuación se muestran los requisitos que requiere cada uno.

De las facturas electrónicas (CFD) en medio electrónico

De acuerdo con lo establecido con el artículo 29-A del CFF son:

- I.** Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- II.** Régimen Fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR.
- III.** Sí se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan las Facturas Electrónicas.
- IV.** Contener el número de folio.
- V.** Sello digital del contribuyente que lo expide.
- VI.** Lugar y fecha de expedición.
- VII.** Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- VIII.** Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes, mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.
- IX.** Valor unitario consignado en número.
- X.** Importe total señalado en número o en letra.
- XI.** Señalamiento expreso cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.
- XII.** Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
- XIII.** Forma en que se realizó el pago (efectivo, transferencia electrónica, cheque nominativo o tarjeta de débito, de crédito, de servicio o la denominada monedero electrónico, indicando al menos los últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente).
- XIV.** Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Adicionalmente también deberá contener los siguientes datos establecidos en el anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal:

- A. Versión del esquema de la factura electrónica.
- B. Número de serie del certificado digital con el que se generó el sello de la Factura Electrónica, expresado a 20 posiciones.
- C. Opcionalmente, expresar el certificado de sello digital que ampara a la Factura Electrónica como texto, en formato base 64.
- D. Número y año de la aprobación de los folios.
- E. En adición a la fracción VI arriba citada la hora de expedición.
- F. En su caso, número de la cuenta predial.

Es importante señalar que existe un elemento o nodo¹⁰⁷ de tipo opcional llamado "Addenda"¹⁰⁸, que permitirá al emisor integrar información de tipo no fiscal o mercantil a la factura electrónica en caso de requerirse.

Así mismo, se deben cumplir las especificaciones técnicas establecidas en la RMF y su anexo 20, a saber:

- Utilizar el estándar de la Factura Electrónica extensible (XML¹⁰⁹)
- Contemplar las reglas para la generación del sello digital de las Facturas Electrónicas.

¹⁰⁷ Un nodo es un punto de intersección, conexión o unión de varios elementos que confluyen en el mismo lugar. [http://es.wikipedia.org/wiki/Nodo_\(inform%C3%A1tica\)](http://es.wikipedia.org/wiki/Nodo_(inform%C3%A1tica))

¹⁰⁸ La Addenda es un elemento que forma parte de la Factura Electrónica y que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) pone a disposición de las empresas para que puedan agregar al Comprobante Fiscal Digital en su formato XML información comercial, por ejemplo, datos del lugar de entrega de mercancías, número de orden de compra, etc. El contenido del Addenda no está regulado por el SAT, por lo que cada empresa puede definir el contenido y en el formato que desee.

<http://www.aspel.com.mx/mx/felectronica/factura6.html>

¹⁰⁹ Son sus siglas en inglés y proviene de las palabras *eXtensible Markup Language* ('lenguaje de marcas extensible'), y es un [lenguaje](#) de marcas desarrollado por el World Wide Web utilizado para almacenar datos en forma legible. http://es.wikipedia.org/wiki/Extensible_Markup_Language

Requisitos de las impresiones de las facturas electrónicas (CFD), cuando sean solicitados

Las impresiones de las facturas electrónicas (CFD) deben cumplir con los siguientes requisitos de acuerdo al artículo 29-A del CFF:

- I. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- II. Régimen Fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR.
- III. Sí se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan las Facturas Electrónicas.
- IV. Contener el número de folio.
- V. Sello digital del contribuyente que lo expide.
- VI. Lugar y fecha de expedición.
- VII. Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- VIII. Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes, mercancías o descripción del servicio o del uso y goce que amparen.
- IX. Valor unitario consignado en número.
- X. Importe total señalado en número o en letra.
- XI. Señalamiento expreso cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.
- XII. Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.
- XIII. Forma en que se realizó el pago (efectivo, transferencia electrónica, cheque nominativo o tarjeta de débito, de crédito, de servicio o la denominada monedero electrónico, indicando al menos los últimos cuatro dígitos del número de cuenta o de la tarjeta correspondiente).
- XIV. Número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Otros requisitos de la factura electrónica (CFD) contenidos en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013 (Regla II.2.6.2.4)

- a)** La cadena de forma original con la que se generó el sello digital. Tratándose de contribuyentes que adicionan a la impresión de la factura electrónica, pongan a disposición de sus clientes el comprobante en su formato electrónico, podrán no incluir dicha cadena original.
- b)** Número de serie del certificado de sello digital.
- c)** Cualquiera de las siguientes leyendas: "Este documento es una representación impresa de un CFD" o "Este documento es una representación impresa de un Comprobante Fiscal Digital" solo cambia a siglas del nombre de tipo de comprobante fiscal.
- d)** Hora, minuto y segundo de expedición, en adición a lo señalado en artículo 29-A, fracción III del CFF.
- e)** El número y año de aprobación de los folios.

Como podemos ver tanto los requisitos a que se refiere el Artículo 29-A de los CFD en medio electrónico son los mismos que CFD en representación impresa, sin embargo en los últimos cinco puntos del impreso son distintos, ya que estos son sumamente necesarios para determinar la autenticidad y fiabilidad del comprobante que se está emitiendo, para que así el cliente pueda conocer el tipo de factura que se está emitiendo así como el lugar y productos de la compra para que también él pueda hacer su propia facturación.

El motivo de señalar exactamente todos los requisitos en las dos formas de este comprobante, es con el fin de comparar que los requisitos son casi exactamente los mismos, además de saber que lo único que los distingue es que para que sea impreso, se le deberá incluir algunos sellos y datos extras para tener su validez.

Cabe destacar que además de estar señalados dichos requisitos en el CFF, para una mejor localización de los mismos, también los podemos encontrar en el portal del SAT en lo que respecta a los comprobantes fiscales.

Finalmente es preciso señalar que este tipo de comprobante, al igual que los comprobantes impresos, también necesita contener ciertos requisitos antes de generarlos, y estos datos son:

- Firma Electrónica Avanzada "Fiel".
- Haber tramitado al menos un Certificado de Sello Digital.
- Llevar contabilidad en un sistema electrónico

Una vez que se tiene estos elementos se podrá ingresar a la página del SAT y solicitar una asignación de series y folios, para que finalmente, una vez enviada dicha solicitud, se deba esperar la confirmación de la asignación de folios solicitados.

Es importante señalar que para que se continuara con este tipo de facturación se tenía que hacer el informe mensual y en caso de que se incumpliera por 2 meses consecutivos, perdería automáticamente este derecho y se convertiría en un CFDI.

5.4. Facturación Electrónica, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI)

Finalmente, vistos los dos esquemas anteriores, se puede decir que este esquema de facturación electrónica es la que está y estará vigente por los próximos años, ya que este sistema va conforme a lo último de la tecnología y ha generado grandes beneficios, desde reducción de costos, hasta control como seguridad tanto del comprobante como para los contribuyentes y autoridad, uno de los más grandes objetivos de este esquema es que todos los contribuyentes cumplan con sus obligaciones a través de los medios que ahora son parte de nuestra vida diaria como lo es una computadora e internet y así evitar falsificaciones o alguna sanción.

Como ya sabemos, los contribuyentes deben de expedir documentos como comprobantes por las actividades que realicen, pero para poderlo hacer, es importante empezar con los tramites cuando los contribuyentes inicien operaciones, ya que deberá tramitar un certificado de sello digital con la Fiel, sin embargo, si es persona física, se puede facturar solo con la Fiel, así como ir con un proveedor autorizado de certificación, el cual será el encargado de validar y asignar el folio y sello electrónico del SAT para dicho comprobante. Este tipo de comprobante lo puede utilizar todos los contribuyentes, ya sea personas físicas o morales.

A partir de enero de 2014 se hizo obligatorio este medio de emisión de comprobantes fiscales, sin embargo es hasta el 1º de abril de 2014 donde todos los contribuyentes sin excepción alguna deberán facturar mediante este esquema, ya que será el único autorizado para su emisión, es por ello que a continuación se desarrolla la estructura de lo que debe contener esta factura electrónica.

Hay que mencionar que el artículo en el que señala que solo se puede utilizar medios electrónicos para realizar facturación es el siguiente:

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.** 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 comprobante fiscal digital por Internet respectivo

Como podemos apreciar, este artículo ahora especifica que los comprobantes se deberán expedir por documentos digitales a través de internet, esto con motivo de la reforma de diciembre de 2013, por lo que a partir del 1º de enero del 2014 todos los contribuyentes se obligan a realizarlos de esa forma.



Como podemos ver, en esta imagen, todas las facturas que existían, pasan a generarse como CFDI¹¹⁰

¹¹⁰ http://images02.olx-st.com/ui/13/77/61/1362968590_474347661_3-CFDI-Facturacion-Electronica-con-PAC-aprobado-por-el-SAT-Puebla.jpg

5.4.1. Requisitos para emitir facturas electrónicas (CFDI)

Para empezar con estos requisitos, además de que se vieron en el capítulo tercero como finalidad de conocimiento de cómo es una factura, cabe señalar que son casi exactamente lo mismo que en los esquemas anteriores, ya que antes que nada deberá contener tanto la firma electrónica avanzada llamada FIEL y haber tramitado al menos un certificado de sello digital en caso de que existan varios establecimientos, la diferencia es que esta factura ya no se imprime para su entrega al SAT, sino que se hace a través de internet, por ello es que los requisitos no cambian, sino que solo se incluyen algunas para su protección en el mundo del ciberespacio. Además deberá ser remitido el comprobante antes de su expedición al SAT para que este lo valide y asigne el folio correspondiente y se pueda incorporar el sello digital, sin embargo puede que esta validación, asignación de folio e incorporación del sello sea efectuado por un proveedor de certificación autorizado por el SAT, mismo que se verá más adelante.

Una vez teniendo lo anterior, es indispensable cumplir con los requisitos que señala el artículo 29-A para emitir de forma correcta cada comprobante fiscal y estos son:

- I.** Clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- II.** Régimen Fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR.
- III.** Sí se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan las Facturas Electrónicas.
- IV.** Contener el número de folio asignado por el SAT y el sello digital del SAT.
- V.** Sello digital del contribuyente que lo expide.
- VI.** Lugar y fecha de expedición.
- VII.** Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- VIII.** Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes, mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

IX. Valor unitario consignado en número.

X. Importe total señalado en número o en letra,

XI. Señalamiento expreso cuando la prestación se pague en una sola exhibición o en parcialidades.

XII. Cuando proceda, se indicará el monto de los impuestos trasladados, desglosados por tasa de impuesto y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

XIII. Forma en que se realizó el pago (efectivo, transferencia electrónica de fondos, cheque nominativo o tarjeta de débito, de crédito, de servicio o monedero electrónico, que autorice el SAT).

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

Además debe contener los siguientes datos:

a) Fecha y hora de certificación.

b) Número de serie del certificado digital del SAT con el que se realizó el sellado.

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

Asimismo, se deben cumplir las especificaciones técnicas establecidas en la Resolución Miscelánea Fiscal y su Anexo 20, los cuales son:

- Utilizar el estándar del comprobante fiscal digital a través de Internet extensible [XML]
- Contemplar las reglas para la generación del sello digital de las Facturas Electrónicas (CFDI).

Como lo mencione en líneas anteriores, estos requisitos son los mismos que se utilizan para la facturación en CFD y CFDI ya que lo único que los

diferencia es el medio que se utiliza para poder obtener dicha factura, ya que el CFD es un comprobante fiscal digital la cual se requiere a que todos los datos que se capturan se hacen por un medio electrónico es decir sin tener que estar llenando a mano, y luego se imprime para que se realice la entrega, y en cambio un CFDI es un comprobante fiscal digital por internet, es decir, que se hace lo mismo que en el CFD pero en vez de imprimirlo y perder tiempo para hacer la entrega a la autoridad, ahora se entrega vía internet sin necesidad de estar haciendo filas y perdiendo tiempo, el envío lo puedes hacer desde tu domicilio o cualquier parte que te encuentres.

Es por esa razón que desaparecerán los esquemas de facturación en papel, así como los de facturación CFD y solo será aplicable la facturación CFDI, y así como en el caso de la facturación CFD, también cuenta con la posibilidad de la facturación mediante representaciones impresas y para ello, deberá cumplir los primeros 14 requisitos anteriormente señalados, mismos que se encuentran en el artículo 29-A del CFF así como los señalados en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, los cuales son:

- a)** Código de barras generado conforme al rubro I.E del Anexo 20.
- b)** Número de serie del CSD del emisor y del SAT.
- c)** La leyenda “Este documento es una representación impresa de un CFDI”.
- d)** Fecha y hora de emisión y de certificación de la Factura Electrónica (CFDI) en adición a lo señalado en el artículo 29-A, fracción III del CFF.
- e)** Cadena original del complemento de certificación digital del SAT.

Para darnos una idea de cómo podría ser un comprobante en representación impresa, a continuación se mostrará un ejemplo del mismo conteniendo los requisitos señalados.

ACUARIO IZEL S.A. DE C.V.



RFC: AAA010101AAA
 Zapotal No. Ext. 125 Col. La Manga II
 Villahermosa, Centro, Tabasco. C.P. 86069
 Tel.: (993) 2692919. E-Mail: cfdi@gncys.com

FACTURA:
C-00501
Folio Fiscal:
 3229E7E1A6614C1E93BAAC2C03F2B796
No de Serie del Certificado del CSD:
 20001000000100005868
Fecha y hora de emisión:
 29-09-2013 11:44:40 PM

111

LUGAR DE EXPEDICIÓN : **VILLAHERMOSA, TABASCO**

RECEPTOR : **PUBLICO EN GENERAL**
 RFC CLIENTE : **XAXX010101000**
 DIRECCION :

, , México.

TELEFONO :

CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA	DESCRIPCIÓN	P. UNITARIO	IMPORTE
1.000	Pieza	COLISA LALA AZUL METALICO	80.000	80.000
		[COLIZA AZUL]		
		ORDEN: PERCIFORMES		
		• FAMILIA: OSPHRONEMIDÉOS		
		• SUBFAMILIA: LUCIOCEPHALINOS		
		• GÉNERO: COLISA		
		• ESPECIE: LALIA		
		MANTENIMIENTO:		
		• TEMPERATURA, DE 22° A 28°C.		
		• PARÁMETROS DEL AGUA: 4 °D GH A 12 °D GH, PH LIGERAMENTE ÁCIDO O VECINO DE LA NEUTRALIDAD (ENTRE 6,8 Y 7).		
		• NIVEL: SUPERFICIE Y MEDIO		



(NOVENTA Y DOS PESOS 80/100 M.N.)

SUBTOTAL \$	80.00
DESCUENTO \$	0.00
IVA 16% \$	12.80
TOTAL \$	92.80

MÉTODO DE PAGO : **TARJETA DE CRÉDITO**
 RÉGIMEN : **PERSONA MORAL**

Sello Digital del CFDI:

kKWJjB3mnC0Ja5INXU8sA0S+W8qK2e2Ch0PorYXNzIvEdbKjXSkgq0LoPip6yNoXLz5FmyJqwpq6j7RT1HqRQdncGAvHyAveeRayyPcA/H0HAPOlq4V054WXDnbFjES4b
 wWpGZLRKMhWtMahIXEB0imGU6P7NSvNQpsg=

Sello del SAT:

sSCGIB7n4IU4EjgmZovbwB+JIX6yKTuXDCPI2Igue6TZHIuIN4cGBHaD/ujkGTh2Ri8eCun5pmp9A/VF78Iz/M+aKS473QH+7+OwIP+N80OL6cBIORWcV6TmC2Sc3xMRjDNU+7
 nrC3xyEhp9OvVUI894FWeL92FJK+hkCr9s=

Cadena Original del complemento de certificación digital del SAT:

[|1_0|3229E7E1A6614C1E93BAAC2C03F2B796|sSCGIB7n4IU4EjgmZovbwB+JIX6yKTuXDCPI2Igue6TZHIuIN4cGBHaD/ujkGTh2Ri8eCun5pmp9A/VF78Iz/M+aKS473QH+7+O
 wP+N80OL6cBIORWcV6TmC2Sc3xMRjDNU+7nrC3xyEhp9OvVUI894FWeL92FJK+hkCr9s=|20001000000100005761|]

No de Serie del Certificado del SAT: 20001000000100005761

Fecha y hora de certificación: 29-09-2013 11:44:40 PM

Pago en una sola exhibición

Esta es una representación impresa de un CFDI

Efectos fiscales al pago

Descarga tu factura en XML.GNCYS.COM

¹¹¹https://www.google.com.mx/search?q=ejemplo+de+representacion+impresa+de+CFDI&rlz=1C1EODB_enMX512MX513&espv=210&es_sm=122&source=Inms&tbm=isch&sa=X&ei=SdIEU6CoO8rosWbu8YCACQ&ved=0CAKQ_AUoAQ&biw=930&bih=381&dpr=1.1#facrc=&imgdii=&imgcr=IrlmMblYJdwtBM%253A%3BmCNOGpiqjWZQ9M%3Bhttp%253A%252F%252Fwww.gncys.com%252Fcfdi%252Fejemplos%252Fgncys-cfdi-factura-electronica-50.png%3Bhttp%253A%252F%252Fwww.gncys.com%252Fcfdi%252Fgncys-cfdi-ejemplo-50.aspx%3B893%3B1155

Como podemos observar en el ejemplo anterior, se cumple exactamente todos los requisitos que son requeridos por la ley, además de que se pueden distinguir fácilmente y de manera rápida cada uno de ellos, ya que están señalados conforme a lo que indica la página del SAT¹¹² para poder emitir un comprobante en representación impresa de CFDI.

Aunando a lo anterior, es preciso señalar que no existe como tal un ejemplo de un CFDI electrónico, ya que este cuenta con un sinnúmero de números, letras y claves que solo la autoridad puede descifrarlos a través de estos medios electrónicos, ya que al ser abierto el programa por el que se realiza este tipo de facturación, el sistema le arroja todos los datos cubiertos por los requisitos requeridos en ley para poder emitir dicho comprobante, es por eso, que al emitir una representación impresa, se puede percatar de que se cubren los datos requeridos para su emisión.

Ahora bien, a continuación se señalarán los elementos que son esenciales para que se pueda realizar este tipo de facturación, en los cuales se encuentran establecido conforme a los requisitos del artículo 29-A del CFF.

5.5. Código de Barras Bidimensional

Un CBB es un código en el cual es único y es distinto a todos los demás que se generen, en él se encuentran los datos del contribuyente para protección de sus datos en caso de falsificación y poder verificar su autenticidad, este CBB es generado por el SAT a través de su portal de internet, pero para generarlo, el contribuyente debe de estar registrado ante el SAT y tener RFC.



Ejemplo de código de barras bidimensional CBB¹¹³

¹¹² ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio ftp/publicaciones/cfd/CFDIRepresentImpresa.pdf

¹¹³ <http://contpaqi911.com/wp-content/uploads/2013/05/factura-con-cbb.png>

Por tanto, este CBB es único, es decir será el propio contribuyente quien tenga este dato, ya que son personalizados, tiene una vigencia de dos años contados a partir de la fecha de aprobación de la asignación de folios y una vez que se tiene el CBB, a través de un proveedor autorizado, éste se generará con la factura electrónica, no sin antes pasar con la autoridad, en este caso el SAT para su validación.

5.6. Firma electrónica avanzada

El SAT considera a la Firma Electrónica Avanzada también llamada "Fiel" como el conjunto de datos que se adjuntan a un mensaje electrónico, cuyo propósito es identificar al emisor del mensaje como autor legítimo de éste, tal y como si se tratara de una firma autógrafa.

Por sus características, la Fiel brinda seguridad a las transacciones electrónicas de los contribuyentes, con su uso se puede identificar al autor del mensaje y verificar no haya sido modificado.

Su diseño se basa en estándares internacionales de infraestructura de claves públicas (o PKI por sus siglas en inglés: Public Key Infrastructure) en donde se utilizan dos claves o llaves para el envío de mensajes y estos son:

- La "llave o clave privada" que únicamente es conocida por el titular de la Fiel, que sirve para cifrar datos; y
- La "llave o clave pública", disponible en Internet para consulta de todos los usuarios de servicios electrónicos, con la que se descifran datos. En términos computacionales es imposible descifrar un mensaje utilizando una llave que no corresponda.

Para cuestión de comprobantes fiscales, es utilizada la llave o clave privada para protección del titular de la misma, así como para tener por parte de la autoridad una veracidad de dichos datos es por eso que a partir de las reformas al CFF, publicadas en el Diario Oficial el 28 de junio y 27 de diciembre de 2006, todos los contribuyentes están obligados a tramitar la Fiel.

Cabe señalar que la Fiel es única, es decir que ningún otro contribuyente tendrá la misma, ya que contiene datos personalizados, así como la firma

caligráfica de cada uno, y por lo tanto se considera segura además de garantizar la identidad de quien lo utiliza con la finalidad de verificar que no haya sido modificado o alterado por un tercero, además de identificar de forma más rápida al autor del mensaje.

Para obtener tu Fiel es necesario acudir a cualquier oficina del SAT y realizar lo siguiente:

1.- Presentar original o copia certificada de una identificación oficial vigente.

2.- Verificar que la CURP den quien lo solicite, este certificada en el Registro Nacional de Población; en caso contrario, se deberá presentar acta de nacimiento en original.

Una vez cumplido estos dos puntos, el personal que te haya atendido, deberá otorgarte los archivos tanto de la Fiel como de la solicitud sellada, por lo que será sumamente importante que se cuiden y resguarden los datos perfectamente. Finalmente, a partir de ese momento, la Fiel estará lista para ser utilizada.

Es muy importante tenerla porque en ella se encuentran los datos de cada contribuyente y la finalidad de tenerla es para que al momento de ingresar el RFC, se pueda desplegar todos los datos generados en ella anteriormente, sin necesidad de estarlos dando cada vez que los necesiten o arriesgarse a que un tercero les den mal uso.

5.7. Certificado de sello digital

Un certificado de sello digital, es un documento electrónico mediante el cual una autoridad de certificación, en este caso el SAT, garantiza la vinculación entre la identidad de un sujeto o entidad y su clave pública¹¹⁴.

El artículo 17-G del CFF describe a los certificados digitales de la siguiente manera:

Documento electrónico, mensaje de datos u otro registro que asocia una clave pública con la identidad de su propietario, confirmando el vínculo entre éste y los datos de creación de una firma electrónica avanzada o de un sello digital. Además de la clave pública y la identidad de su propietario, un certificado digital contiene los siguientes atributos:

¹¹⁴ <http://www.mise-folios.mx/faq.html>

- I. La mención de que se expiden como tales. Tratándose de certificados de sellos digitales, se deberán especificar las limitantes que tengan para su uso.
- II. El código de identificación único del certificado.
- III. La mención de que fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria y una dirección electrónica.
- IV. Nombre del titular del certificado y su clave del Registro Federal de Contribuyentes.
- V. Periodo de vigencia del certificado, especificando el día de inicio de su vigencia y la fecha de su terminación.
- VI. La mención de la tecnología empleada en la creación de la firma electrónica avanzada contenida en el certificado.
- VII. La clave pública del titular del certificado.

Como se puede observar, estos siete puntos son importantes, ya que es lo que va a hacer que el sello sea propio y personalizado, además de tener medidas de protección respecto de un tercero además, estos certificados de sello digital son expedidos por el SAT de forma electrónica, su específico propósito es firmar digitalmente las facturas electrónicas, la expedición se realiza mediante el programa SOLCEDI (Solicitud de Certificado Digital) y para poderla expedir es necesario contar con lo siguiente:

- **RFC:** es la clave de Registro Federal de Contribuyentes de la persona que lo solicita, y es asignada por el SAT, está conformada por doce caracteres para personas morales y trece para personas físicas; los primeros caracteres son letras, 3 para personas morales y 4 para personas físicas, los siguientes 6 son los números que representan la fecha de nacimiento de la empresa o persona física conforme al año mes y día, y los últimos 3 son la homoclave conformada por letras y números¹¹⁵
- **CURP:** es la Clave Única de Registro de Población, la cual es un registro de forma individual que se le otorga a cada persona física, contiene 18 elementos¹¹⁶.

¹¹⁵ ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/cfdi/Manual_SOLCEDI.pdf

¹¹⁶ <http://www.presidencia.gob.mx/que-es-la-curp/>

- cuenta de correo electrónico personal: finalmente se requiere de la dirección de correo electrónico para que pueda el contribuyente recibir las notificaciones que se generen durante el proceso de certificación digital y es necesario que contenga una arroba (@), así como puntos entre los identificadores de dirección y no utilizar caracteres especiales o acentuados¹¹⁷

Lo anterior es así ya que por medio de los sellos digitales, el contribuyente podrá sellar electrónicamente la cadena original de las facturas electrónicas que emita para poder garantizar el origen de la misma, la unicidad y demás características que se hereden de los certificados de firma electrónica avanzada como la integridad y la autenticidad, sin embargo, hay que destacar que este tipo de certificación es tanto para las personas físicas como las morales, en caso de que sea este último, por medio de un representante legal.

Cabe mencionar que en caso de tener varios establecimientos, el contribuyente podrá optar por utilizar un sello digital para toda su operación (matriz y sucursales) o tramitar uno para cada una de las sucursales, establecimientos o locales, donde emita facturas electrónicas.

Finalmente conforme al decreto de la reforma publicada el 12 de diciembre de 2011 podemos decir que estos sellos digitales ahora tienen una vigencia de 4 años, ya que anteriormente solo eran de dos, por lo que ahora es mucho más cómodo el tener que esperar por más tiempo para poder hacer su nueva expedición.

Es importante señalar que la diferencia entre la firma electrónica y el sello digital es que la primera es un certificado digital la cual va a contener los datos del contribuyente para que al momento de que exista el sello digital, este sea plasmado en ello con claves, y el sello digital es la cadena de muchos números y signos la cual protege el documento que se está emitiendo, que en este caso es el comprobante fiscal, es por eso que es indispensable contar con una fiel para poder tener un sello digital.

¹¹⁷ ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/cfdi/Manual_SOLCEDI.pdf

5.8. Proveedor autorizado de certificación

Un Proveedor Autorizado de Certificación de CFDI (PAC), es aquella persona moral que cuenta con autorización del SAT para validar los CFDI generados por los contribuyentes, asignarles el folio e incorporarles el sello digital del que se generó a través del propio SAT. Cabe señalar que este PAC tiene la obligación de enviarle al SAT copia de cada uno de los CFDI que hayan validado a sus clientes¹¹⁸.

Para saber qué tipo de proveedor está autorizado conforme a la ley, en la página del SAT se encuentra la lista de todos los proveedores vigentes, en el cual, se muestran sus datos como nombre de la empresa, RFC, domicilio fiscal, teléfonos, dirección de internet, fecha y hora de la publicación de la autorización, número de autorización otorgada por el SAT y número de certificado de sello digital para timbrado, todo esto con el fin de otorgarle al contribuyente una guía respecto de los proveedores que se encuentran actualizados y vigentes para la emisión de los comprobantes fiscales.

Cabe señalar que conforme al artículo décimo sexto transitorio de la RMF para 2014, la autorización como proveedor de certificación de CFDI que estuviere vigente durante el ejercicio 2013 se pudo prorrogar hasta el 31 de diciembre de 2014, siempre y cuando cumpliera con un requisito, el cual era hacer una renovación de Fianza para el 2014 en la cual debía acreditarlo por la cantidad de \$1'300,000.00 pesos con vigencia del 1º de enero hasta el 31 de diciembre de 2014 y en caso de que no cumpla, podrá ser requerido a través de medio electrónico para que en un plazo de 10 días contados a partir del día siguiente al de su notificación, subsane las omisiones detectadas y en caso de que no se cumpliera con dicho requerimiento, la autorización se tendría por no prorrogada¹¹⁹. Es por lo anterior, que cualquier proveedor que estuviere interesado para el presente año 2014, debió haber hecho los trámites correspondientes a través del portal del SAT durante los meses de enero y febrero del año 2014.

¹¹⁸ <http://www.sfacil.com/que-es-un-cfdi-que-es-un-pac-que-es-un-timbre-fiscal>

¹¹⁹ http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/aviso_pac2014.aspx

5.8.1. Requisitos de PAC

Ahora bien, conforme a lo señalado por el SAT, todos los contribuyentes que deseen obtener la autorización de Proveedor de Certificación de CFDI, necesitan cumplir con ciertos requisitos los cuales están señalados en el anexo 1-A de la RMF vigente del 2014 y estos son:

- a) “conforme al artículo 114 del CFF deberá tener una inscripción al taller tecnológico dirigido a contribuyentes interesados en obtener la autorización para operar como proveedor de certificación de CFDI.
- b) Conforme al artículo 115 del CFF deberá tener una solicitud de validación y opinión técnica del cumplimiento de requisitos tecnológicos y de seguridad para solicitar la autorización para operar como proveedor de certificación de CFDI
- c) Conforme al artículo 116 del CFF también deberá tener una solicitud para obtener autorización para operar como proveedor de certificación de CFDI, este será un escrito libre donde se manifieste la intención de ser un proveedor de certificación CFDI y manifestar bajo protesta de decir verdad que cumplirá con los requerimientos funcionales, servicios generales y nivel de servicios mínimos como los siguientes:
 - ✓ La aplicación deberá de habilitar la emisión de CFDI
 - ✓ Deberá tener funcionalidad básica para el procesamiento ágil y eficiente del CFDI uno a uno sin adendas ni complementos a excepción del sello fiscal digital.
 - ✓ Aceptar la carga de los certificados de sello digital del contribuyente para el sellado de los comprobantes.
 - ✓ Permitir precargar los datos fiscales del contribuyente emisor.
 - ✓ Generación de documentos para validación y certificación conforme al anexo 20 en lo que se refiere a la especificación técnica.
 - ✓ Validación y certificación la cual será un timbrado del documento.
 - ✓ Entregar al contribuyente emisor del comprobante certificado o acuse de rechazo.
 - ✓ Administrar el almacenamiento de los comprobantes

- ✓ Permitir al emisor del comprobante consultar, guardar o imprimir los comprobantes durante los 3 meses siguientes a partir de la certificación del comprobante.
- ✓ Enviar copia del CFDI al SAT de manera inmediata una vez realizada la certificación del comprobante.

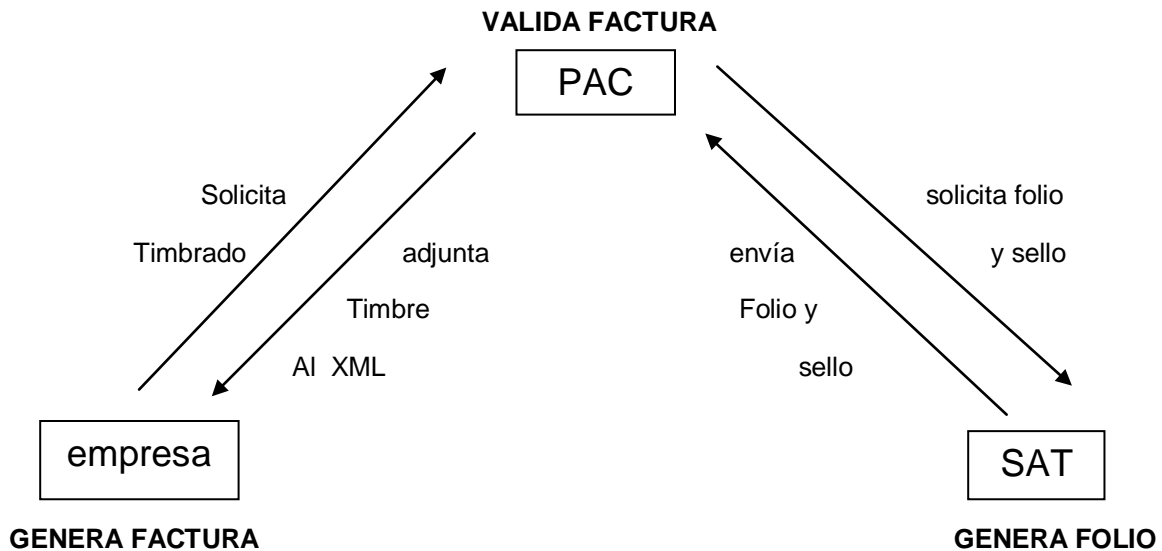
Cabe señalar que para que se pueda realizar todo de manera legal, también, los proveedores deberán proporcionar al menos los siguientes elementos:

- Firma de un acuerdo contractual de seguridad y confidencialidad de la información que proporcione el contribuyente, incluido lo relativo al manejo y resguardo de los certificados de sello digital
- Publicación de un manual y tutorial del usuario a través de internet.
- Elaborar y enviar al SAT las preguntas frecuentes de su aplicación y servicio para que sean consolidadas por el área de servicios al contribuyente del SAT.
- Publicar a través de internet las preguntas homologadas que el área de servicio al Contribuyente del SAT le envíe, adicionando aquellas preguntas frecuentes específicas de su aplicación y servicio.
- Deberán contar con un servicio de recepción y atención de quejas y solicitudes de soporte.
- Entrega mensual de reportes de niveles de servicio al área de servicio al contribuyente del SAT, incluyendo la disponibilidad del servicio, tiempo de atención y resolución a solicitudes de soporte y quejas. Este reporte será elaborado y entregado en la forma que para tal efecto publique el propio SAT¹²⁰.

Como podemos ver, hay muchos requisitos porque la finalidad de estos son tener comprobantes en los que justifique la emisión de los mismos, tanto protección para el propio PAC como para el contribuyente, además de la protección de datos del propio contribuyente, ya que podrían ser utilizados de mala forma, y con esto, hacer que el contribuyente pueda confiar en el proveedor al proporcionarle varias opciones o servicios, y así, la única autoridad que tendrá conocimiento de todos estos movimientos, actos y datos será el propio SAT.

¹²⁰ [ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio ftp/publicaciones/cfd/Aplicaciongratuita\(v5\).pdf](ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio ftp/publicaciones/cfd/Aplicaciongratuita(v5).pdf)

Para entender mejor cómo funciona el sistema del contribuyente con el PAC, a continuación se muestra un esquema.



5.8.2. Obligación de PAC

Conforme a lo anteriormente señalado, el proveedor de certificación de CFDI está obligado a:

- Estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- Mantener un capital social suscrito y pagado de por lo menos \$10'000,000.00 durante el tiempo en el que la autorización se encuentre vigente, excepto tratándose de las personas morales a que hacen referencia las fracciones I y II del primer párrafo de la regla 1.2.7.2.1 de la RMF vigente.
- Contar con garantía "Solicitud para obtener autorización para operar como proveedor de certificación de CFDI", contenida en el Anexo 1-A, a fin de garantizar el pago de cualquier daño o perjuicio que por impericia o incumplimiento de la normatividad establecida en la RMF vigente, sus anexos y la que se dé a conocer a través de la página de Internet del SAT que regule la función de proveedor de certificación de CFDI, se ocasione al fisco federal o a un tercero.

- Presentar el dictamen de sus estados financieros para efectos fiscales, por el ejercicio en que se les otorgue la autorización que solicita y por todos los ejercicios durante los cuales gocen de la misma.
- Permitir y facilitar la realización de actos de verificación y de supervisión por parte del SAT, de manera física o remota, respecto de tecnologías de la información, confidencialidad, integridad, disponibilidad, consistencia y seguridad de la información y/o cualquier otra de las obligaciones relacionadas con la autorización.
- Permitir que el SAT aplique en cualquier momento evaluaciones de confiabilidad al personal del proveedor de certificación de CFDI, relacionado con la prestación del servicio para el que fue autorizado.
- Cumplir en términos de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares, con la reserva de la información contenida en los CFDI que certifique a los contribuyentes, y salvaguardar la confidencialidad de todos los datos proporcionados por los contribuyentes, sean parte o no de los CFDI.
- Validar y certificar de manera gratuita los CFDI que generen los contribuyentes a partir de la aplicación gratuita, y cumplir con las características funcionales, servicios generales y niveles de servicios mínimos, publicados en la página de Internet del SAT.
- Devolver a los contribuyentes el CFDI validado conforme a lo que establecen los artículos 29 y 29-A del CFF, con folio asignado y con el sello digital del SAT, emitido para dicho efecto.
- Enviar al SAT los CFDI, al momento en que realicen su certificación, con las características y especificaciones técnicas que le proporcione el SAT.
- Tener a disposición del SAT en todo momento el acceso a las bases de datos en donde se resguarde la información y las copias de los CFDI que hayan certificado en los últimos tres meses.
- Proporcionar a los contribuyentes emisores, una herramienta para consultar el detalle de sus CFDI certificados.
- Conservar los CFDI certificados por un término de tres meses en un medio electrónico, óptico o de cualquier tecnología, aun cuando no subsista la relación jurídica al amparo de la cual se certificaron los CFDI.
- Administrar, controlar y resguardar a través de su sistema certificador de CFDI, los CSD que les proporcione el SAT para realizar su función.
- Comunicar por escrito o vía correo electrónico a sus clientes en caso de que suspendan temporalmente sus servicios, con al menos sesenta días de anticipación.

- Cumplir con los estándares de niveles de servicio establecidos, así como con la “carta compromiso de confidencialidad, reserva y resguardo de información y datos”, que se encuentra publicada en la página de Internet del SAT.
- Presentar “Aviso para la actualización de datos del Proveedor de Certificación de CFDI, publicado en la página de Internet del SAT”, contenida en el Anexo 1-A, el aviso correspondiente ante la ACNII, dentro de los tres días siguientes a aquél en que se realice el trámite por cambio de denominación o razón social, nombre comercial, clave del RFC, domicilio fiscal, teléfonos, sitios de Internet o cualquier otro dato que hubiere sido considerado para otorgar la autorización.
- Cumplir con la matriz de control publicada en la página de Internet del SAT.
- Comunicar a la AGCTI sobre los cambios tecnológicos realizados con posterioridad a la obtención de la autorización como proveedor de certificación de CFDI.

Estas obligaciones son con la finalidad de que el Proveedor se encuentre actualizado así como en tiempo y forma, es decir, que todo esté en regla ante la autoridad para que ésta le siga autorizando hacer todo trámite en relación a facturas electrónicas, ya que como lo había dicho, es sumamente importante cumplir con los requisitos que señala la ley para que haya una confianza por parte del contribuyente que acuda hacia el proveedor y veracidad para con la autoridad respecto de los datos que le proporcione, así como dar la facilidad de hacer cualquier tipo de revisión en caso de ser solicitada.

5.9. Facturación electrónica para sectores

Finalmente cabe mencionar que también se encuentra lo correspondiente a sectores como son:

Productor: para este tipo de sector aplica la facilidad para personas que solo se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderos y de pesca y que sus ingresos en el año no sean mayores a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica, elevados al año¹²¹.

Ganadero: así como lo dice en el párrafo anterior, sus ingresos no deben superar a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevados al año y debe ser un contribuyente dedicado exclusivamente a la ganadería, y puede optar por facturar a través de una organización o asociación ganadera¹²².

¹²¹ http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/productores.aspx

¹²² http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/requisitos_facturacion_ganadero.aspx

Arrendador: para ser acreedor a este tipo de sector el contribuyente deberá dedicarse exclusivamente a la actividad de arrendamiento de espacios para la colocación de anuncios publicitarios panorámicos y promocionales, así como para la colocación de antena telefónica y tendrá derecho a expedir factura electrónica a través de un tercero contratado por la persona que rento su espacio¹²³.

Pequeño minero: aquí se encuentra la compraventa de minerales sin procesar, excepto metales como oro, plata y otros minerales ferrosos y piedras preciosas y solo se requiere de tener ingresos que no excedan de 4 millones de pesos al año¹²⁴.

Es así, con lo anterior que también se puede incluir estos tipos de sectores para poder emitir facturación electrónica, como podemos ver, sus requisitos solo son no exceder de ciertos montos e imprimir en dos tantos dicho comprobante con el fin de que una sea entregado al comprador y el otro al vendedor para registro de cada uno, así como hacer la revisión de todos los datos y en caso de estar de acuerdo deberá ser firmado.

Para concluir con este capítulo hay que resumir que estos tres esquemas tenían mucho en común además de que cada uno fue un gran medio en su momento para hacer la facturación de los comprobantes fiscales con el objetivo de agilizar el procedimiento de facturación y poder identificar los datos de los contribuyentes mas rápidamente, por eso ahora se puede comparar que los requisitos eran los mismos, a excepción de dos o tres puntos, lo único que los diferenciaba era el medio por el que se realizaba la facturación y el papeleo que se tenía que hacer, pero a medida de que fue pasando el tiempo se fue modificando todo tipo de medios para realizar trámites, y es por ello que ahora, a partir de este año 2014 se hace obligatorio la facturación electrónica a través de internet, ya que el estilo de vida que llevamos ha logrado que el uso del medio electrónico, ahora sea una necesidad para todos y para la vida diaria; y el objetivo de estos medios electrónicos es reducir el tiempo de perdida tanto para los contribuyentes como para las autoridades respecto de la emisión y comprobación de las facturas, sin embargo como lo mencione anteriormente, hubo prórroga para contribuyentes que quisieran conservar los esquemas de facturación en papel y facturación digital hasta el 31 de marzo de 2014, ya que a partir del 1º de abril sin excepción alguna, todos los contribuyentes deberán realizar de forma electrónica todo tipo de facturación. Y para finalizar hay que ver que esta facturación electrónica ahora es un trámite mucho más ágil, eficiente y eficaz, tanto para el contribuyente como para las autoridades ahorrando así, tiempo y ofreciendo facilidad para ambos.

¹²³ http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/arrendador.aspx

¹²⁴ http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/pequeno_minero.aspx

CONCLUSIONES

Como lo pudimos ver, la tecnología está presente, no la podemos evitar, ahora es parte de nuestras vidas y necesaria para el trabajo diario, porque ayuda a reducir el tiempo para realizar todo tipo de trámites, así como envío de mensajes o datos, y asimismo es importante que todo ciudadano cumpla con su respectiva obligación, que en este caso, es el poder emitir de forma correcta los comprobantes fiscales, es por eso que el conjunto de la normatividad con el uso de la modernidad son necesarios, por eso es importante saber que la utilización de los medios electrónicos respecto de los comprobantes fiscales no ocurrió de un día para otro, ya que hubieron reformas de manera sucesiva; los primeros inicios fueron con los artículos 20 y 31 del CFF los cuales fueron publicados en diciembre de 1997 y posteriormente con las reformas fiscales de enero de 2004 con la firma electrónica avanzada y junio de 2006 en la que se adicionó a través de la primera un Capítulo segundo al título primero del CFF denominado “de los medios electrónicos” en el cual se obliga a los contribuyentes a presentar sus declaraciones y cumplir con sus demás obligaciones fiscales por medios electrónicos, como lo fue la firma electrónica.

Cabe destacar que en los inicios de los medios electrónicos no eran del todo rápidos, en primera porque era algo novedoso y apenas estaba empezando y porque no todos contaban con el acceso como el que ahora tenemos, antes había mucho error técnico, además de fallas de la comunicación del internet, y por tanto al estar en la página del SAT este era muy lento, comprobamos como se trababa o en su caso borraba la información ingresada, por lo que se tenía que ingresar los datos nuevamente y por tanto se tenía pérdida de tiempo, pero todos estos errores se fueron verificando hasta llegar a lo que tenemos en la actualidad.

Sin embargo, con el paso del tiempo la utilización de estos medios se fue desarrollando de manera satisfactoria hasta que en enero de 2011 se implementa la nueva forma de facturación electrónica, no obstante que ésta fue efectuada como obligatoria para todos aquellos contribuyentes que empezaran a realizar facturación, pero los que estuvieran con cualquiera de los otros esquemas los cuales podían ser impresos o comprobantes fiscales digitales CFD, podían continuar con ello sin ningún problema, pero si querían cambiar al esquema de CFDI lo podían hacer sin ningún problema. Pero al ver la autoridad la aceptación y efectividad que tuvo la facturación electrónica por internet, dos años después el 30 de diciembre de 2013 se publicó en el Diario Oficial una reforma en la que estableció que a partir del primer día del año 2014 todos los contribuyentes estaban obligados a utilizar la facturación electrónica, sin

embargo, a pesar de ser obligatoria, el SAT otorgó un plazo para que los contribuyentes que continuaran con la facturación impresa o con CFD pudieran hacerlo hasta el 31 de marzo de 2014 cumpliendo ciertos requisitos como estar en su último ejercicio declarado y que tuvieran ingresos iguales o menores a 500 mil pesos, pero siendo que a partir del 1º de abril del mismo año, todos sin excepción alguna, cambiarían a la única forma de facturación, la electrónica es decir, todo trámite que tenga que ver con comprobantes fiscales tendrá que ser por internet.

Cabe mencionar que un comprobante es un medio para acreditar un acto, por lo que un comprobante para efectos fiscales debe contar con los requisitos que señala la normatividad la cual rige a los actos de comercio y que otorga una validez oficial de dicho documento, es por eso que los comprobantes se empezaron a realizar con el objetivo de controlar el nivel de ingresos obtenidos por los contribuyentes ya sea personas físicas o morales, y de esta manera obligarlos a pagar los impuestos correspondientes por dicha obtención de ingresos, asimismo cabe mencionar la obligación del patrón, constituye en que la retención se reporte oportunamente gracias al programa fiscal, es decir, cuando el patrón tenga empleados, salarios o similares al salario, el patrón está obligado a dar el recibo aunque no sea honorarios con la finalidad que se evada la retención del impuesto y que se entregue oportunamente conforme a la ley.

Con el paso del tiempo se fue innovando la emisión de estos, y surge la facturación digital, la cual servía no nada más para controlar los ingresos, sino para comprobar las adquisiciones de bienes y servicios que una entidad realiza con otra en la cual se estipulaba y se comprometía a la realización de un pago, sin embargo, más adelante llega la facturación electrónica por medio del internet, en donde ya no era necesario estar imprimiendo y correr para entregar todos los comprobantes fiscales ante el SAT, porque ahora, es el propio contribuyente o interesado quien emite la factura electrónica a través de una página de internet, en la cual se solicita los datos del contribuyente, fecha y número del ticket de consumo, y al tener todo esto, la propia página te emite la facturación en la cual es opcional si deseas imprimir para comprobar que efectivamente realizaste la facturación y como lo dije, no es necesario la impresión porque la facturación quedará registrado ante el SAT.

Ahora bien, respecto al combate de la evasión y elusión fiscal cabe decir que se han visto avances, porque al tener la facturación electrónica, es imposible que se ingresen datos erróneos o cantidades que no se generaron ya que el propio sistema de internet no permite ingresar datos falsos y por lo tanto no permite que se emita el comprobante fiscal, sin embargo en caso de que suceda alguno de estos supuestos, en el capítulo tercero, señalo las sanciones que existen para cada caso.

Desde nuestro punto de vista, creemos que el emitir comprobantes fiscales mediante medios electrónicos es un gran beneficio para todos porque disminuye tiempo y dinero además de agilizar todo tipo de trámite que se realice más adelante, ya que lo único que necesitas es una computadora con internet y meter RFC con tu respectiva contraseña y en automático, la página del SAT te abre el portal donde haz registrado los datos ingresados.

Por lo anterior, a continuación se desarrolla un cuadro con ventajas y desventajas que tiene la facturación electrónica con el objetivo de conocer los beneficios que hasta la fecha se tiene y las deficiencias que hay para que en un momento dado se pueda mejorar.

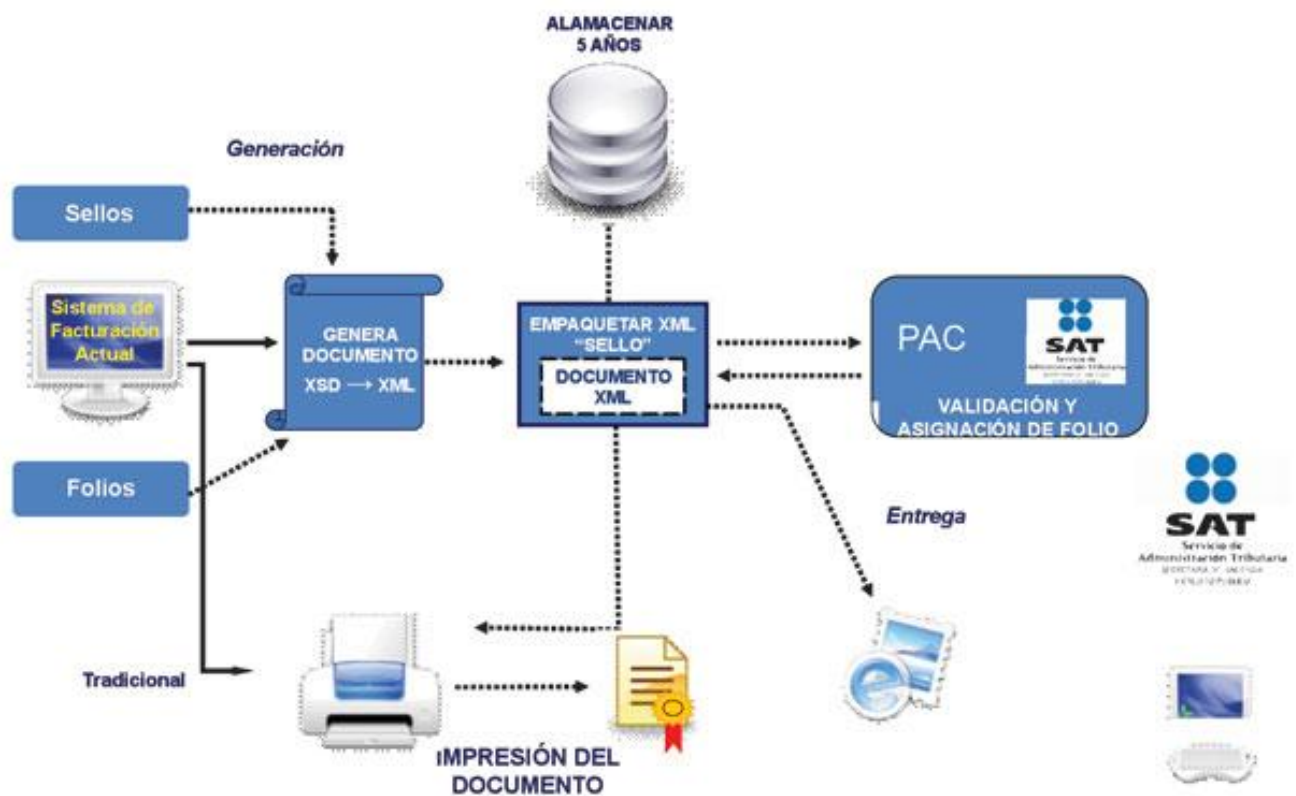
Ventajas	Desventajas
Ahorro de un gran porcentaje de papel y liberación de espacio físico.	Entrega de cada factura a la autoridad en el momento de su expedición
Solo los PAC pueden certificar los CFDI	Impacto en los procesos de negocio.
Utiliza un CBB el cual permite que tu comprobante sea	No existe certificación de facturas generadas por otros

único.	sistemas diferentes
Genera seguridad, permite verificar identidad de emisor y receptor de la factura electrónica	Validación de estructura / vigencia
Es verificable ya que la persona o empresa que emite un CFDI no puede negarse de haberlo generado	Elimina que existan terceros para generar el comprobante fiscal
El CFDI es único ya que no puede ser violado, falsificado o repetido una vez que ha sido validado con el folio, número de aprobación y vigencia del certificado del sello digital con que fue emitido	Al utilizar el medio electrónico para generar la factura y surge un problema, no hay quien te ayude en ese momento, por lo que existe incertidumbre de haberlo generado o no.
Disminución de aclaraciones y costos administrativos	La autoridad puede encontrar más fácilmente algún error que se haya generado.
Evita recapturar la información	
Reduce tiempo de edición y remisión, se puede emitir en cualquier momento del día.	
Facilita el ciclo de resurtido y	

facturación	
Agiliza el rastreo de la información	
Tiene un mayor control de los documentos	
Hace más fácil la revisión de las autoridades fiscales	
Se puede comprobar muy rápidamente la veracidad de las facturas utilizando los servicios del SAT	
Agiliza la interacción entre clientes y proveedor aprovechando el intercambio de facturación electrónica	
Mejora la precisión de la información	
Permite revisar las facturas electrónicas desde cualquier navegador	
Agiliza tramites	

Finalizamos este trabajo con una imagen en la que muestra el proceso del CFDI para emitir la facturación electrónica.¹²⁵

Comprobantes Fiscales Digitales por Internet - CFDI (Vigencia: 1-Enero-2011)



¹²⁵ <http://www.suplementofacturacionelectronica.com/wp-content/uploads/2010/11/Como-me-afectara-la-factura-electronica-esquema.jpg>

BIBLIOGRAFÍA

- Alvarado Esquivel, Miguel de Jesús, González García, García Bueno, González Varela, Priego Álvarez, Ríos Granados, Salinas Arrambide, Torres Espinosa y Torruco Salcedo, Manual de Derecho Tributario, Editorial Porrúa, México 2005.
- ARCHE DOMINGO, Vicente, citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 15ª edición, México. Editorial Porrúa. 1988
- Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Themis, México 2003.
- Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal I, Editorial Iure, México 2007.
- Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal II, Editorial Iure, México 2007.
- Carrasco Iriarte, Hugo. Diccionario de Derecho Fiscal, Editorial Oxford. México 2000.
- Castrejón García Gabino, Eduardo, Derecho Tributario, Editorial Cárdenas México 2002.
- Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, Derecho Fiscal, UNAM, México 1991.
- Cornejo López Valentino F., Los medios Electrónicos regulados en México: comercio electrónico, documentos electrónicos, firma electrónica, certificadoras digitales, Editorial SISTA, México 2006.
- De la Cueva, Arturo, Derecho Fiscal, Editorial Porrúa, México 2003.
- De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, México, 2006.
- De Jesús Martínez, Refugio, Derecho Fiscal Editorial Mac Graw Gill, México 1998.
- Diep Diep, Daniel, El Tributo y la Constitución, Editorial Pac, México 2000.

- Díaz González Luis Raúl, Los Medios Electrónicos en el Derecho Mexicano, aspectos civiles, mercantiles, tributarios, administrativos y penas, Editorial GASCA-SICCO, México 2006.
- Einaudi, Luigi, Lezioni di ciencia delle finanze, Torino, Bono
- Fernández Martínez, Refugio de Jesús, Adolfo, Derecho Fiscal, Editorial Mc. Graw Hill, México 2001.
- Fernández Sagardi Augusto, Código Fiscal de la Federación, Comentarios y Anotaciones (Disposiciones públicas en el Documento del 5 de enero de 2004) Editorial GASCA SICCO, México 2004.
- Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa, México 2004.
- Griziotti, Benvenuto, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, cuarta edición, Editorial Depalma, Buenos Aires 1959
- Hernández Rodríguez, Jesús F., Galindo Cosme Mónica Isela, Comprobantes Digitales, Editorial ISEF, México 2009.
- Instituto Internacional de Investigación de Tecnología Educativa, Derecho Constitucional 1, Editorial INITE, 6ª reimpresión, México 2010.
- JARACH, Dino, El Hecho Imponible, Teoría General del derecho Tributario Sustantivo, 3ª edición. Editorial Abeledo Perroto. Bueno Aires 1982.
- Margáin Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario, 13ª. Edición, Porrúa, México 2007.
- Merino Jara Isaac, Facturas y Registros: Requisitos y Efectos Fiscales, Editorial Lex Nova, 39ª Edición, Valladolid, España 1999, Páginas 229.
- Ortega Carreón, Carlos Alberto, Derecho Fiscal, Editorial Porrúa, México 2009.
- Ortega Maldonado, Juan Manuel, Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano, Editorial Porrúa, México 2004.
- Pérez Chávez Campero Fol, Firma Electrónica Avanzada, Documentos Digitales y Comprobantes Electrónicos (tratamiento jurídico y fiscal), Editorial Tax, 1ª Edición, México 2005.

- Pérez Chávez, José y otros, El correcto manejo de los comprobantes fiscales, 6ª edición, México. Editorial TAX. 2008
- Pérez Villeda, Mario, Factura Electrónica, Editorial Tax, Segunda Edición, México 2009.
- Ponce Gómez Francisco y Ponce Castillo Rodolfo, Derecho Fiscal, Editorial Banca y Comercio, 10ª Edición, México 2000.
- Puglise, Mario. “Instituciones de derecho financiero” Fondo de cultura económica, México 1939.
- Ramírez Fonseca Francisco, Manual de Derecho Constitucional, Editorial Pac, 6ª Edición, México 1998.
- Reyes Corona, Oswaldo G., Ivette Colín Zepeda, Principios de Justicia Fiscal y Legalidad Tributaria, Editorial Tax, 1ª Edición México 2003.
- Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, 2ª Edición, Editorial Oxford, México 2004.
- Rodríguez Mejía, Gregorio, Teoría General de las Contribuciones, Porrúa, México 1994
- Sainz de Bujanda, Fernando, Notas de Derecho Financiero, Tomo I, volumen 2º, Madrid 1975
- Salinas Arrambide, Pedro, La Exención en la Teoría General del Derecho Tributario, Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de estudios jurídicos volumen XII, México 1993.
- Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, México 1999.
- Sánchez Hernández, Mayolo G., Derecho Tributario, Tomo I, Edición 39, Editorial Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002.
- Sánchez Hernández, Mayolo G., Derecho Tributario, Tomo II, Edición 39, Editorial Cárdenas Editor Distribuidor, México 2002.
- Solís Lerec, Beatriz, Los Medios Electrónicos en el Marco de la Reforma del Estado en México, Fundación Konrad Adenaver, México 2002.

- Tanenbaum, Andrew S. Redes de Computadoras, Pearson Prentice Hall, 4a Edición, México 2003.
- Villegas Héctor, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo de Palma, 89ª Edición, Buenos Aires 2002.
- VILLORO TORANZO, Miguel, Introducción al estudio del derecho, Porrúa, 1978
- Zamudio Urbano, Rigoberto, Sistema Tributario en México, Editorial Porrúa, México 2005.
- Tribunal Pleno en la séptima época publicado en el seminario Judicial de la Federación, Tomo 187-192, primera parte.
- Tesis jurisprudencial P./J.10/2003 de rubro “Proporcionalidad tributaria. Debe existir congruencia entre el tributo y la capacidad contributiva de los causantes”. Que fue aprobada por el Tribunal Pleno en la novena época y que aparece publicado en el Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta tomo XVII, mayo de 2003.

PÁGINAS ELECTRÓNICAS

- The Advisory Committee on Electronic Commerce of Canada, Electronic Commerce and Canada’s Tax Administration. A report to the Minister of National Revenue, <http://www.rc.gc.ca/ecom/> , abril 1998
- Braun, Eliezer, “El Telégrafo”, la Ciencia para todos, Biblioteca Digital, Instituto Latinoamericano de la Comunicación Educativa, México. http://bibliotecadigital.ilce.edu.mx/sites/ciencia/volumen3/ciencia3/112/htm/sec_10.htm
- <http://es.thefreedictionary.com/obligar>
- <http://definicion.de/obligacion/>.
- [http://ual.dyndns.org/Biblioteca/Derecho Fiscal/Pdf/Unidad 8.pdf](http://ual.dyndns.org/Biblioteca/Derecho_Fiscal/Pdf/Unidad_8.pdf)

- <http://www.gerencie.com/concepto-y-definicion-de-tasa.html>
- <http://info4.juridicas.unam.mx/const/tes/5/5/2231.htm>
- <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf>
- <http://lema.rae.es/drae/?val=comprobante>http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_25112.html
- <http://www.paginaciudadana.com/wp-content/uploads/sat.jpg>
- http://enciclopedia_universal.esacademic.com/112147/comprobante
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_2424.html
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_2424.html
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/e_sat/comprobantes_fiscales/15_6554.html
- <http://www.icarito.cl/enciclopedia/articulo/segundo-ciclo-basico/educacion-tecnologica/historia-de-la-tecnologia/2009/12/71-6278-9-2-medios-de-comunicacion-electronicos.shtml>
- http://www.ejemplode.com/11-escritos/933-ejemplo_de_nota_de_venta.html
- <http://elcontadorvirtual.blogspot.mx/2010/05/requisitos-de-los-comprobantes.html>
- http://es.wikipedia.org/wiki/Caja_registradora
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1641.html
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/princ_fisc_p/131_8179.html
- <http://www.modelofactura.net/tipos-de-factura.html>
- ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_ftp/publicaciones/comprobantesfiscales/Comprobantes_2011_2012.pdf
- <http://www.definicion.org/honorarios>
- ¹http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1618.html

- http://www.portaldearmeria.com/servicios/imprenta/imprenta_armeria.html
- <http://mexicoaikido.com.mx/TEC/reporte1encuentro.htm>
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1631.html
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1632.html
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_1630.html
- <http://www.gerencie.com/carta-de-porte-y-conocimiento-de-embarque.html>
- <http://www.facturat.com/wp-content/uploads/2012/10/Carta-Porte.png>
- <http://www.condusef.gob.mx/Revista/index.php/credito/personal/402-conoce-tu-boleta>
- <http://www.derecho.com/c/Medio+electr%C3%B3nico>
- http://www.coit.es/foro/pub/ficheros/evolucion_de_las_tecnologias_comunicacion_d80bbc52.pdf
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Rasterizaci%C3%B3n>
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Computadora>
- <http://laquiadelared.galeon.com/aficiones792487.html>
- <http://www.monografias.com/trabajos95/negocios-internet/negocios-internet.shtml>
- http://www.profeco.gob.mx/internacionales/com_elec.asp
- http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio_electr%C3%B3nico
- <http://moramarlene.files.wordpress.com/2011/05/comercio-electr%C3%B3nico.docx>
- http://es.wikipedia.org/wiki/Correo_electr%C3%B3nico
- <http://www.enlacefiscal.com/factura-electronica/>
- http://es.wikipedia.org/wiki/Factura_electr%C3%B3nica
- <http://contpaqi911.com/wp-content/uploads/2013/05/factura-con-cbb.png>
- http://www.sat.gob.mx/fiscal/decanu/150_21804.html

- [http://es.wikipedia.org/wiki/Nodo \(inform%C3%A1tica\)](http://es.wikipedia.org/wiki/Nodo_(inform%C3%A1tica))
- <http://www.aspel.com.mx/mx/felectronica/factura6.html>
- [http://es.wikipedia.org/wiki/Extensible Markup Language](http://es.wikipedia.org/wiki/Extensible_Markup_Language)
- https://www.google.com.mx/search?q=ejemplo+de+representacion+impresa+de+CFDI&rlz=1C1EODB_enMX512MX513&espv=210&es_sm=122&source=Inms&tbm=isch&sa=X&ei=SdIEU6CoO8roswbu8YCACQ&ved=0CAkQ_AUoAQ&biw=930&bih=381&dpr=1.1#facrc=&imgdii=&imgrc=IrlmMblYJdwtBM%253A%3BmCN0GpiqJWZQ9M%3Bhttp%253A%252F%252Fwww.gncys.com%252Fcfdi%252Fejemplos%252Fgncys-cfdi-factura-electronica-50.png%3Bhttp%253A%252F%252Fwww.gncys.com%252Fcfdi%252Fgncys-cfdi-ejemplo-50.aspx%3B893%3B1155
- ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/cfd/CFDIRepresentacionImpresa.pdf
- <http://www.mise-folios.mx/faq.html>
- [ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/cfdi/Manual SOLCEDI.pdf](ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/cfdi/Manual_SOLCEDI.pdf)
- <http://www.presidencia.gob.mx/que-es-la-curp/>
- <http://www.sfacil.com/que-es-un-cfdi-que-es-un-pac-que-es-un-timbre-fiscal>
- http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/aviso_pac2014.aspx
- <http://www.suplementofacturacionelectronica.com/wp-content/uploads/2010/11/Como-me-afectara-la-factura-electronica-esquema.jpg>
- [ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/cfd/Aplicaciongratuita\(v5\).pdf](ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/cfd/Aplicaciongratuita(v5).pdf)
- http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/productores.aspx
- http://images02.olx-st.com/ui/13/77/61/1362968590_474347661_3-CFDI-Facturacion-Electronica-con-PAC-aprobado-por-el-SAT-Puebla.jpg

LEGISLACIÓN

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 2013
- Código Fiscal de la Federación 2013
- Código Fiscal de la Federación 2014
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación 2013
- Ley Federal de Protección al Consumidor 2013
- Ley de la Firma Electrónica Avanzada 2013