

REVISTA IBEROAMERICANA DE DERECHO INFORMÁTICO (SEGUNDA ÉPOCA).
FEDERACIÓN IBEROAMERICANA DE ASOCIACIONES DE DERECHO E INFORMÁTICA.
ISSN 2530-4496 – AÑO 1, N° 2, 2017, PÁGS. 35-66

Evolución de las obligaciones y responsabilidades jurídicas de los proveedores autorizados de comprobantes fiscales digitales –pacfd- y los proveedores autorizados de certificación –pac- en México

Evolution of legal obligations and responsibilities of the authorized providers of digital tax invoice – pacfd– and the authorized providers of certification –pac– in Mexico

Daniel Alberto Garza de la Vega

Lugar de Origen: Monterrey, Nuevo León, México.

Grados académicos: Lic. en Derecho por la Facultad de Derecho UANL otorgándole el reconocimiento al mérito académico por su desempeño.

Maestría en Derecho Fiscal Facultad de Derecho UANL, otorgándole la Mención Honorífica por su defensa de tesis y desempeño académico.

Doctor en Métodos Alternos de Solución de Conflictos del PNPC-CONACYT de la Facultad de Derecho UANL otorgándole mención Magna Cum Laude.

Filiación institucional: Universidad Autónoma de Nuevo León C.P.66451 y Universidad Metropolitana de Monterrey C.P. 64000

Profesor titular en la materia de Derecho Fiscal en la Facultad de Derecho y Criminología de la UANL. Asesor Fiscal.

Móvil.011 52 8182725040

Correo electrónico:mdf.dgarza@gmail.com

SUMARIO

I. Introducción II. Concepto de Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales III. Evolución y transición de Proveedores Autorizados de Comprobantes Fiscales a los Proveedores Autorizados de Certificación. IV. Análisis de las obligaciones, responsabilidades y requisitos para los PAC. Análisis de la reforma del ejercicio fiscal 2011 base jurídica del PAC. IV.I. Exposición de motivos sobre la Reforma en materia de PAC. IV.II. Requisitos de autorización para ser considerado candidato PAC. IV.III. Alcance jurídico de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares conforme a la responsabilidad y acciones efectuadas por el PAC. V. La NOM-151 y sus implicaciones con el PAC. VI. Obligaciones y responsabilidades de la Infraestructura Tecnológica implementada por el PAC. VII. Repercusiones jurídicas al implementar la figura del PAC. VII.I. Repercusiones Tecnológicas. VII.II. Repercusiones Comerciales. VIII. Breve análisis del Anexo 20 de la RMF para el ejercicio fiscal 2010. IX. Breve análisis de la generación y validación de un CFDI. X. Sobre la necesidad de crear un tercero autorizado para certificación de comprobantes digitales para el ejercicio fiscal 2010. Su evolución. XI. Análisis comparativo entre México, España, Chile, Colombia, Argentina, Brasil. Proveedor Autorizado de Certificación modelo único y vanguardista en México. XII. Compromisos contraídos entre el PAC y el SAT conforme a la emisión de CFDI. XII.I. Riesgos asumidos a otorgarle el SAT la autorización de ser PAC. XIV. Conclusiones. XV. Referencias bibliográficas.

RESUMEN

Al hablar del tema de las tecnologías de la información podemos mencionar que México ha sido pionero en dicha área específicamente en el campo del derecho fiscal. Implementando la Firma Electrónica como primer rubro, enlazando esa tecnología con el nacimiento de la Factura Electrónica, pero esta última, para darle validez e integridad jurídica a la emisión del comprobante fiscal digital, el Servicio de Administración Tributaria junto con empresarios inmiscuidos dentro de las tecnologías de la información decidieron que la factura electrónica debía ser timbrada y certificada para ratificar lo anteriormente expuesto, esta figura nació en sus primeros esbozos no como autoridad certificadora sino como prestadora de servicios para la emisión de la factura electrónica, para esto hacemos referencia al Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales y en el intento final y la figura central de la presente investigación es el Proveedor Autorizado de Certificación que se encargará junto al Servicio de Administración Tributaria órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público darle certeza jurídica a la emisión de la factura electrónica en México.

PALABRAS CLAVE

1. Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales 2. Comprobante Fiscal Digital por Internet 3. Servicio de Administración Tributaria 4. Factura Electrónica 5. Protección de Datos Personales.

ABSTRACT

Speaking of the issue of information technology we mention that Mexico has been a pioneer in this area specifically in the field of tax law. Implementing Electronic Signature as first item, linking the technology with the birth of the Electronic Invoice, but the latter, to give legal validity and integrity to the issuance of digital tax receipt, the Tax Administration Service with businessmen embroiled in technologies Information decided that the electronic invoice must be stamped and certified to ratify the above, this figure born in his early sketches not as a certifying authority but as a service provider

for the issuance of electronic invoicing we refer to the Authorized Provider Invoices Digital and final attempt and the central figure of this research is the Authorized Provider Certification to take care by the Tax Administration Service give legal certainty to the issuance of electronic invoicing in Mexico.

KEYWORDS

1. PACFD 2. CFD 3. Tax Administration Service 4. Electronic Invoice 5. Protection of Personal Data

I. INTRODUCCIÓN

La temática de la Factura Electrónica (FE) en México ya tiene en su haber más dos lustros en implementación. No es un tópico nuevo, ni vanguardista en estos momentos. Podemos decir que en su desarrollo a través de los años se han venido construyendo formas de blindar la protección y por consecuencia su validez jurídica en el campo del derecho fiscal.

Dentro de la secuencia cronológica tenemos que la implementación en sus primeros esbozos se construyó en dos formas de emisión, la primera que la integración del sistema jurídico-tecnológico lo implementaran los mismo contribuyentes¹ y el segundo para aquellos que no teniendo robustez económica y tecnológica tuvieron la oportunidad de emitir voluntariamente la FE mediante un tercero denominado Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales (PACDF)².

Es así como la autoridad por el ejercicio fiscal del 2005 —año en el que voluntariamente inicio la actividad de emitir FE— empieza la grande travesía paulatina, que su génesis y su desarrollo sistemático no ha sido un tópico fácil, cámaras de comercio, asociaciones, gremios mercantiles, algunos civiles y agrarios estuvieron en desacuerdo para esta implementación recordando que la mayoría de sus asociados-agremiados son pequeños contribuyentes o micros o medianas empresas (PYMES) las cuales aducían que este cambio generacional impactaría en las finanzas de sus agremiados³.

II. CONCEPTO DE PROVEEDOR AUTORIZADO DE COMPROBANTES FISCALES

La implementación previa de la FE en México fue en el ejercicio fiscal 2004⁴ con las reformas⁵ que dieron nacimiento a esta nueva figura, pero no fue hasta el ejercicio fiscal del 2006 que dio el nacimiento a la figura estudiada en el presente capítulo denominado Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales⁶.

La definición que nos otorga el SAT de un PACFD, “es la persona moral que cuenta con la autorización del Servicio de Administración Tributaria para generar y procesar fuera del domicilio fiscal del contribuyente, comprobantes para efectos fiscales por medios electrónicos y completamente digitales.

¹ Los contribuyentes con capacidad económica, administrativa y tecnológica, podían implementar sus programas contables y administrativos internos a la solución integral que conforma la emisión de FE, esto el Servicio de Administración Tributaria lo denominó Medios Propios, que no es más que una forma de emisión de FE vigente hasta el ejercicio 2013.

² En la praxis los contribuyentes que sus ingresos estimativos eran de hasta \$4, 000,000 de pesos en el ejercicio no implementaban la FE, debido a las nuevas obligaciones fiscales que acarrearía emigrar a esta nueva forma de emitir FE, no les parecían que otorgaran garantías jurídicas a los contribuyentes.

³ ALVARADO, María. “Facturación electrónica: Repecos, renuentes a la miscelánea fiscal”. Periódico La Vanguardia. 28/Enero/2014. Pág. 1.

⁴ Servicio de Administración Tributaria. Reforma al Código Fiscal de la Federación. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de enero del 2004.

⁵ Reformas al Código Fiscal de la Federación, las cuales fueron publicadas el 5 de enero de 2004 en el Diario Oficial de la Federación mismas que establecen el uso de la Firma Electrónica Avanzada (FIEL) para los trámites ante la autoridad fiscal y la posibilidad de emitir los comprobantes fiscales digitales –FE–.

⁶ Servicio de Administración Tributaria. Reforma al Código Fiscal de la Federación. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de junio del 2006.

Adicionalmente a los requisitos de índole jurídica que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) les delinea para la autorización, deben contar con los medios tecnológicos necesarios para emitir dichos comprobantes. El móvil para regular la figura del Proveedor Autorizado de CFD fue facilitar la adopción del esquema de CFD a contribuyentes que no contaban con la infraestructura suficiente”⁷.

Se llegó a la fecha del 3 de Octubre del 2006 donde se emite la sexta resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) donde establecieron las reglas las reglas de operación de la nueva figura de proveedores autorizados y la relación entre el contribuyente y el PACFD.

Una de las reglas importantes se manifestó en la 2.22.13 donde manifiesta los requisitos para poder ser PACFD y algunos son los siguientes:

- a) Se establece la obligatoriedad de que el Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales tribute bajo el esquema de las Personas Morales, a diferencia de los Impresores autorizados que podrían también tratarse de personas físicas.
- b) Se presentaría por escrito la solicitud para ser Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales, obligándose igualmente a dictaminar sus estados financieros, tanto en el ejercicio de la autorización como en los subsecuentes mientras estuviera vigente.
- c) Contar con la capacidad tecnológica y de infraestructura que le permita realizar el proceso de la generación de los comprobantes electrónicos, y sujetarse a las pruebas que la autoridad fiscal determinara para la comprobación de tal requisito.
- d) Contar con un plan de contingencia que garantice la operación y el respaldo de la información de los comprobantes emitidos.
- e) Se establecen los motivos para suspender la autorización como Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales, así como los medios por los cuales se informará sobre las autorizaciones otorgadas por parte del Servicio de Administración Tributaria.

Las obligaciones que imperan para un PACFD las tenemos en la regla 2.22.14 que formulaba las siguientes obligaciones:

- a. Guardar absoluta reserva de la información de los comprobantes fiscales digitales generados al contribuyente, lo cual deberá estar regulado de forma contractual entre el solicitante del servicio y el prestador del mismo.
- b. Tendrían que formular un archivo cada mes para el contribuyente que haya contratado servicios para emisión de Comprobantes fiscales digitales, dicho archivo contendrá los datos de emisión y cancelación de los Comprobantes Fiscales Digitales con toda la información requerida para que el contribuyente cumpla correctamente con su obligación del reporte mensual.
- c. Así mismo cada mes deberán enviar un informe, independientemente del anterior, en donde contenga la información del Registro Federal de Contribuyentes del contribuyente y de los comprobantes emitidos y cancelados.
- d. Utilizar los medios que el Servicio de Administración Tributaria provea para realizar los envíos pertinentes incluyendo el uso de la Firma Electrónica Avanzada. La misma autoridad tendrá siempre en todo momento acceso a las bases de datos de los Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales respecto de la emisión de los Comprobantes Fiscales Digitales.

⁷ SAT. “Esquemas de comprobación, Comprobantes Fiscales Digitales”, Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 2010. Págs. 1-4.

e. Conservar la información relativa a la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales durante los plazos señalados para la conservación de la contabilidad almacenados en un medio electrónico independiente a si subsiste o no la relación contractual entre el usuario y el proveedor.

f. Se regula la conformación de los requisitos fiscales que deberá contener el Comprobante Fiscal Digital para efecto de poder hacerlo deducible, basados en los establecidos en Código Fiscal de la Federación, artículos 29 y 29-A.

Algunas de las obligaciones que obtendrían los contribuyentes si emigraban a dicho régimen de emisión serían las establecidas en las reglas 2.22.15 y 2.22.16 dichas obligaciones son:

a. El contribuyente podrá tener la opción de contratar con más de un Proveedor Autorizado, siempre que se maneje un certificado de sello digital y una autorización de folios para cada uno. En la práctica, esto generó confusión simultánea, pues al no tener la información clara y concreta de esta posibilidad los contribuyentes sentían por demás centralizada su opción de servicios. Misma situación que provocó algunas irregularidades de aplicación conforme al punto siguiente.

b. No podrá emitir Comprobantes Fiscales Digitales de manera simultánea (es decir al mismo tiempo) por medio de un Proveedor y con medios propios. Como mencionábamos en el punto anterior, en la práctica, al ver limitadas las posibilidades de servicio y hasta de costos existieron contribuyentes emitiendo erróneamente comprobantes por ambos medios y, sin embargo, la autoridad fiscal federal no impuso sanción alguna al respecto de esta situación.

c. La parte contractual de la prestación del servicio deberá estar plasmada expresamente, incluyendo la emisión, generación y envío tanto para el contribuyente como para el proveedor; y sin embargo esto no libera al contribuyente de las obligaciones fiscales respecto de la contabilidad, mucho menos de las que se relacionan al Comprobante Fiscal Digital.

d. A pesar de que la generación del Certificado de Sello Digital se entendía tácitamente la decisión del contribuyente de emitir Comprobantes Fiscales Digitales, la autoridad Fiscal determinó que se presentase un aviso que notificara de dicha situación, el inicio de operaciones y que al finalizar la relación contractual se debería presentar un aviso de suspensión por los mismos medios señalados. Entra pues la cuestión de este punto en que la Autoridad fiscal únicamente señala **“cuando finalice la relación contractual”** y sin embargo en la práctica atendía más bien a cuando el contribuyente suspendía actividades por las cuales se obtuviera un ingreso, situación de interpretación que entonces hasta hace poco se realizaba de manera incorrecta; ya que aún y que el contribuyente cesara operaciones contractuales con un proveedor, éste no presentaba dicho aviso de suspensión dado el caso que no dejaba de emitir comprobantes, simplemente cambiaba de proveedor.

e. Finalmente al tomar la opción de emitir comprobantes fiscales digitales, obliga automáticamente al contribuyente a llevar su contabilidad en medios electrónicos.

III. EVOLUCIÓN Y TRANSICIÓN DE PROVEEDORES AUTORIZADOS DE COMPROBANTES FISCALES A LOS PROVEEDORES AUTORIZADOS DE CERTIFICACIÓN

En el andar de la FE comentamos que su génesis fue en el 2004. Es hasta Julio del 2010 cuando la FE se convierte en obligatoria para ciertos supuestos, en primer término se obligó el uso del Certificado de Sello Digital (CSD) para la emisión, uno de los tópicos más incómodos para las PYMES fue que si la enajenación era igual o superior a los \$2,000.00 este debería ser erogado por medios electrónicos

(RMF I.3.3.1.4., 2010), lo que acarreó para algunos cuantos, fue que la devolución de impuestos automática anteriormente se estipulaba en 40 días hábiles y con esa nueva modalidad se reducía a 20 días hábiles⁸ la misma⁹.

Otro tema importante fue que para ese mismo mes solo había 20 PACFD¹⁰ y había más de 1000 impresores autorizados tradicionales¹¹.

Otro de los aspectos importantes y alarmantes fue que en ese mismo ejercicio los servicios de emisión de CFD existían empresas que no contaban con la autorización por parte del Servicio de Administración Tributaria lo que ocasionaba que aun con los controles que la autoridad fiscal había regulado para la emisión de la factura electrónica seguía presentando un alto índice de evasión fiscal derivada de comprobantes apócrifos.

Ya entrando para el mes de Septiembre del 2010, el SAT comienza la evolución de mutar de ser el PACFD el proveedor de FE a lo que hoy conocemos como Proveedor Autorizado de Certificación (PAC). Esta nueva disposición implicó desaparecer a los PACFD, sino también a las empresas que simulaban la prestación de emisión de FE por parte del SAT.

IV. ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES, RESPONSABILIDADES Y REQUISITOS PARA LOS PAC. ANÁLISIS DE LA REFORMA DEL EJERCICIO FISCAL 2011 BASE JURÍDICA DEL PAC

Para el ejercicio 2011 se celebró en Barcelona, España, la Cumbre sobre Factura Electrónica esto con el motivo para el intercambio de experiencias, para la creación y adopción de las mejores prácticas, formas de operación, éxitos y fracasos en la adopción de la factura electrónica a nivel global¹².

En dicho foro, México fue distinguido internacionalmente por el marco de facturación electrónica, considerándose líder en este esquema junto con Brasil y Chile.

Al respecto de este campo mencionaremos algunos datos relevantes; Chile fue el primer país en incursionarse al mundo de la factura electrónica en América Latina -No podemos dejar de lado el hecho de que España fue el primer país a nivel mundial en crear el esquema de la facturación electrónica-. Brasil para 2004, se consideraba líder por las emisiones, ya que aunque entró en el esquema después que Chile, la implementación fue ampliamente aceptada y por ende la evolución fue por demás acelerada¹³.

En el caso de México, si bien es cierto que existe un notable rezago, en términos numéricos de avance en comparación con los modelos de los mencionados países, también es cierto que el modelo que México implementó con los Proveedores Autorizados de Certificación ha resultado por demás diferente e innovador.

Así que México, también innovo al implementar el lenguaje XML¹⁴ aun que el modelo primordial es el minorista hablando del lenguaje EDI¹⁵.

⁸ Esta disposición legal a la fecha actual ya no se encuentra vigente.

⁹ Código Fiscal de la Federación. "Devolución de Impuestos". Artículo 22. Disposición jurídica aplicable al ejercicio fiscal del 2009.

¹⁰ Esta lista podía ser consultada en la página del SAT en el siguiente enlace.
www.sat.gob.mx/comprobantesfiscales/impresoresautorizados.html

¹¹ Es menester mencionar que a la fecha de Febrero del 2017 existen más de 70 PAC otorgando el servicio de emisión de CFDI.

¹² IDC. "Cumbre mundial sobre la Factura Electrónica". IDC. Revista electrónica. Publicada el 5 de Agosto de 2011.
<http://www.idconline.com.mx/fiscal/2011/08/05/cumbre-mundial-sobre-factura-electronica>

¹³ CALERA, María. "Análisis de las obligaciones y responsabilidades jurídicas de los PAC y el alcance de sus funciones ante el Servicio de Administración Tributaria". UNAM. 2012. Pág. 28.

¹⁴ Acrónimo de eXtensible Markup Language.

¹⁵ Acrónimo en inglés de Electronic Data Interchange. Este permite el intercambio de documentos normalizados entre los sistemas informáticos de

IV.I. EXPOSICIÓN DE MOTIVOS SOBRE LA REFORMA EN MATERIA DE PACS

Para poder tener un control jurídico, fiscal y administrativo el SAT manifiesta que es necesario que un PAC acredite la autenticidad con la FIEL y con su CSD del contribuyente y este a la vez firmar o timbrar el CFDI para otorgarle validez. Es así como llegamos a este capítulo donde analizaremos la exposición la cual la autoridad manifestó a este rubro.

Una de las finalidades del comprobante fiscal digital es tener la completa seguridad de que lo que se está emitiendo es indiscutiblemente legal y válido; como ya vimos con anterioridad inicialmente el Servicio de Administración Tributaria (SAT) dejó en las manos de los contribuyentes que fueran creadores de sus propios desarrollos, la facilidad de emitir sus propios Comprobantes Fiscales Digitales.

Sin embargo, esto solo estaba favoreciendo a ciertos sectores de contribuyentes, dejando de fuera a otro grupo las PYMES que no tenían la capacidad tecnológica para desarrollar sus medios propios de emisión de facturas electrónicas. La solución viable fue la autorización a un tercero, lo que se conoció como Proveedor Autorizado de Comprobantes Fiscales Digitales.

Es por ello que en la reforma al CFF del 7 de Diciembre del 2009 se elimina la facilidad de autoimpresión y la autofactura, se estableció que debía hacerse mediante un PACFD¹⁶.

Para que el SAT otorgara autorización para ser PACFD requería que tuviera solidez empresarial, siendo persona moral y consistencia y recurrencia correcta de cumplimiento de obligaciones fiscales; así mismo que cuente con la fortaleza financiera de inversión a los cambios que debían implementarse.

Paulatinamente exigió que cumpliera con las normas emanadas del CFF, con reglas de RMF y Anexos, además de sujetarse a los lineamientos de la Ley Federal de Protección de Datos en Posesión de los Particulares y opcionalmente la Norma Oficial 151¹⁷ de la Secretaría de Economía.

Dentro de la nominación más exigente y no menos importante es el aspecto tecnológico debía el PACFD garantizar una infraestructura capaz y suficiente de soportar las exigencias técnicas del Servicio de Administración Tributaria, con el objetivo de otorgar la emisión, certificación y envío de Comprobantes Fiscales Digitales en tiempo real, pues ahora cualquier intermitencia tecnológica de servicio implicaría la emisión de comprobantes apócrifos.

Es allí donde nace la reforma donde el SAT contempla al tercero ajeno como un auxiliar de funciones en materia de certificación, el Proveedor Autorizado de Certificación.

IV.II. REQUISITOS DE AUTORIZACIÓN PARA SER CONSIDERADO CANDIDATO PROVEEDOR AUTORIZADO DE CERTIFICACIÓN

En el ejercicio fiscal 2010 específicamente el 4 de Septiembre del mismo año se establecen los lineamientos que regirán la creación del PAC en la primera modificación a la RMF para el mismo ejercicio.

quienes participan en una relación comercial. El carácter normalizado de estos documentos, es lo que esencialmente diferencia al EDI de otros sistemas de intercambio de información Pedidos, Avisos de Expedición, Facturas etc., pueden intercambiarse electrónicamente entre diferentes interlocutores, gracias al uso de un lenguaje común que permite que diferentes sistemas de información interactúen entre sí.

¹⁶ A partir del 1 de mayo de 2009, la facilidad de autoimpresión deja de ser un esquema válido para emitir comprobantes fiscales. Lo anterior de conformidad con lo publicado en el artículo segundo transitorio de la Primera Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008 en donde se establecía que quienes contaran con autorización, podían seguir imprimiendo sus propios comprobantes hasta en tanto continuara vigente la RMF para 2008. El 29 de abril de 2009 se publicó la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, la cual entró en vigor a partir del 1 de mayo de 2009, por lo que a partir de esa fecha el esquema de autoimpresión queda derogado totalmente. Actualmente, los contribuyentes sólo pueden emitir CFDI, sin excepción alguna.

¹⁷ Publicada en el DOF el 4 de junio del 2002 la NOM-151-SCFI-2002. Prácticas comerciales-Requisitos que deben observarse para la conservación de mensajes de datos, misma que entró en vigor por disposición del acuerdo con fecha del 19 de diciembre del 2005, 60 días naturales después de esta última fecha, es decir en el ejercicio del 2006.

Prácticamente las reglas que estipulaban esta cuestión eran II.2.23.3.3, II.22.23.3.4 y II.22.23.3.5 que en términos generales versan en tres rubros a saber:

- a. Requisitos para ser Proveedor Autorizado de Certificación;
- b. Requisitos de la garantía para obtener autorización para operar como Proveedor Autorizado de Certificación; y
- c. Requisitos para que el Proveedor Autorizado de Certificación continúe con la autorización.

Desprendiéndose de ésta última regla el Servicio de Administración Tributaria sienta las bases para las obligaciones que un Proveedor Autorizado de Certificación debería cumplir, precisamente para conservar su autorización, mismas que resume de la siguiente manera:

Obligaciones del Proveedor Autorizado de Certificación.

Los proveedores autorizados de certificación de Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet deberán cumplir las siguientes obligaciones:

- a. Guardar absoluta reserva de la información de los Comprobantes Fiscales Digitales que certifiquen a los contribuyentes, en términos de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares, publicada en el DOF el 5 de julio de 2010, dicha reserva también debe estar estipulada por escrito como una obligación a cargo del proveedor.
- b. Devolver al contribuyente el Comprobante Fiscal Digital a través de Internet previamente validado conforme a lo que establecen los artículos 29 y 29-A del CFF, así como los señalados en las demás disposiciones aplicables, con folio asignado y con el sello digital del SAT.
- c. Enviar al SAT de manera inmediata copia de los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet una vez que hayan sido certificados. Dicho envío se realizará con las características y especificaciones técnicas que le proporcionó el SAT al momento de obtener la autorización.
- d. Tener en todo momento a disposición del SAT la posibilidad de realizar el acceso remoto o local a las bases de datos en donde se resguarde la información y copias de los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet que hayan certificado en los últimos tres meses.
- e. Proporcionar al contribuyente emisor una herramienta para consulta del detalle de sus Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet certificados, esta herramienta deberá cumplir con las especificaciones señaladas en el apartado correspondiente ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.
- f. Conservar los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet certificados, por un término de tres meses, en un medio electrónico, óptico o de cualquier tecnología, aún cuando no subsista la relación jurídica al amparo de la cual se certificaron los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet.
- g. Administrar, controlar y resguardar a través de su sistema certificador de Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet, los Certificados de Sello Digital que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione para realizar su función.
- h. Comunicar por escrito o vía correo electrónico a sus clientes en caso de que suspenda temporal o definitivamente sus servicios, y dar al Servicio de Administración Tributaria, en su caso, “Aviso de liquidación, concurso mercantil o acuerdo de extinción jurídica de la sociedad autorizada para operar como Proveedor de certificación de CFDI” En el caso del aviso a sus

clientes, este deberá realizarse con treinta días hábiles de anticipación en caso de suspensión temporal o definitiva de operaciones.

i. Presentar el “Aviso electrónico de liquidación, concurso mercantil o acuerdo de extinción jurídica de la sociedad autorizada para operar como Proveedor de Certificación de CFDI”, cuando el proveedor entre en proceso de liquidación, concurso mercantil o su órgano de dirección haya tomado acuerdo de extinción de la sociedad, según sea el caso, dentro del término de 72 horas o antes de que concluya el proceso de liquidación, concurso mercantil o extinción jurídica de la sociedad, lo que ocurra primero, el proveedor de certificación de Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet deberá entregar al Servicio de Administración Tributaria la copia de los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet que haya certificado y que aún esté pendiente de dicho envío.

Validar que el Comprobante Fiscal Digital a través de Internet que le fue remitido cumpla con lo siguiente:

- a. Que el periodo de tiempo entre la fecha de envío para certificación del documento y la fecha en la que se reciba el mismo por el proveedor de certificación no exceda de 72 horas.
- b. Que el documento no haya sido previamente certificado por el propio proveedor de certificación.
- c. Que el Certificado de Sello Digital del contribuyente emisor, con el que se selló el documento haya estado vigente en la fecha de generación del documento enviado y no haya sido cancelado.
- d. Que el Certificado de Sello Digital con el que se selló el documento corresponda al contribuyente que aparece como emisor del Comprobante Fiscal Digital a través de Internet, y que el sello digital corresponda al documento enviado.
- e. Que el documento cumpla con la especificación técnica del Anexo 20.
- f. Si el Comprobante Fiscal Digital a través de Internet cumple con las validaciones anteriores, el proveedor de certificación dará respuesta al contribuyente incorporando el complemento que integre los siguientes datos:
 - a. Folio asignado por el Servicio de Administración Tributaria.
 - b. Fecha y hora de certificación.
 - c. Número de serie del certificado digital del Servicio de Administración Tributaria con el que se realizó el sellado.
 - d. Sello digital del Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria conservará copia de todos los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet certificados por los proveedores de certificación autorizados.

El Comprobante Fiscal Digital a través de Internet se considera expedido cuando una vez generado y sellado con el Certificado de Sello Digital del contribuyente es enviado para su certificación al proveedor autorizado para el sello por el Servicio de Administración Tributaria¹⁸.

¹⁸ SAT. “Comprobantes Fiscales Digitales”. SAT. Página web. Publicada el 5 de Junio de 2014.
http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_19075.html

IV.III. ALCANCE JURÍDICO DE LA LEY FEDERAL DE PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES EN POSESIÓN DE LOS PARTICULARES CONFORME A LA RESPONSABILIDAD Y ACCIONES EFECTUADAS POR EL PROVEEDOR AUTORIZADO DE CERTIFICACIÓN

Antes de la reforma del 5 de Julio del 2010 en México únicamente estaba regulado el acceso a la información pública en posesión del Gobierno Federal y Estatal, emprendiendo la obligación actual del sistema global sobre la evolución constante y sobre todo la necesidad de establecer un marco jurídico que le otorgue protección a los datos personales en manos de particulares.

En esa fecha se publicó la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares (LFPDPPP). Su objetivo primordial es la protección y regulación de datos personales con quien el individuo tenga relación contractual, informativa o administrativa ya sea persona física o moral, con el objetivo de garantizar el derecho de privacidad y el derecho a la autodeterminación informativa de cualquier persona física o moral.

El artículo 16 constitucional, otorga la máxima garantía individual en el marco de protección de información. Así mismo regula aquellas actuaciones de la autoridad que provoquen una molestia al ciudadano, en su persona, familia, posesiones o papeles¹⁹. Este precepto ... regula específicamente casos de invasión a esferas íntimas como pueden ser la práctica de cateos u otras visitas domiciliarias, la exhibición de documentos y papeles personales y la circulación de correspondencia en forma inviolada...²⁰.

Estamos en manos de una garantía individual consagrada en el artículo 16 constitucional, esto garantiza al ciudadano que nadie le molestará en su persona, papeles o posesiones sin causa legal. El concepto queda aún muy vago respecto a la información personal del ciudadano que la propia autoridad pueda propagar o utilizar sin su consentimiento, pues la práctica refleja que el ciudadano solamente apela a la violación de sus garantías cuando se siente amenazado de un daño inminente a su persona que implique una acción de daño o despojo a sus bienes²¹.

Pero no sobre algo que implique la revelación de información sobre su vida íntima o privada, no obstante de que en la práctica no solamente las autoridades públicas hacen un mal uso de la información privada de las personas, sino que ésta también puede ser indebidamente revelada o empleada por instituciones privadas, aunque aquí no se tipifica la violación de una garantía, pero definitivamente al estar regulada, se adquiere la figura de un delito, que es precisamente uno de los puntos que la nueva y mencionada ley contempló en su contenido.

El artículo 16 constitucional otorga la garantía que toda comunicación privada es inviolable y existe el tipo penal para sancionar cualquier acción u omisión que implique directamente el menoscabo o atente contra la libertad y privacidad del afectado.

El precepto es magnífico porque garantiza el supuesto antes mencionado, pero no establece criterios o especificaciones sobre que es la comunicación privada tradicional o a través de medios electrónicos. A menor medida tampoco manifiesta si la protección, confidencialidad y privacidad de los datos personales.

¹⁹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos disposición jurídica vigente 2011-2017. "Artículo 16. ..." Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros..."

²⁰ MEJAN, Luis. "El derecho a la intimidad y la informática". Porrúa. 1996. Pág. 42.

²¹ En México las personas actúan jurídicamente cuando efectivamente se siente o percibe un menoscabo directo patrimonial o individual. En caso contrario y particularmente hablando con respecto al presente capítulo, no es muy común que se refleje esa inconformidad hacia terceras personas y al mismo gobierno tratador de su información personal.

Después de todo lo narrado anteriormente los expertos en la materia junto con el congreso de la unión consideran menester expedir la LFPDPPP.

Entrando en vigor dicha la LFPDPPP, el sector empresarial debía poner ardua atención y trabajo a tiempo forzado para el buen manejo y administración de las base de datos que conservaban dichas empresas.

No cabe duda que el tema central de la investigación es sentarnos específicamente en las obligaciones que tienen los PAC sobre estas nuevas obligaciones. Debido que al emitir un CFDI ellos deben de garantizar todo los derechos inherentes a los párrafos explicados anteriormente.

El elemento esencial y la vértebra central de esta LFPDPPP es la protección de la privacidad, debido que es un derecho fundamental de las personas, respecto del tratamiento de los datos personales.

La LFPDPPP consagra los principios de licitud, consentimiento, información, calidad, finalidad, lealtad, proporcionalidad y responsabilidad. Toda empresa o individuo que trate con datos personales debe proteger estos principios.

Con respecto a nuestra investigación el PAC se sujeta a lo siguiente:

1. Protección de datos particulares;
2. Regular el tratamiento de estos datos; y
3. Garantizar la privacidad de los mismos y la autodeterminación informativa de los particulares.

La base medular del punto 1 se encuentra en escudriñar o interpretar lo que la Ley Federal de Transparencia y acceso a la Información Pública Gubernamental (LIFAI)²² nos menciona en su artículo 3 lo siguiente: "...los datos personales son toda aquella información concerniente a una persona física, identificada o identificable...".

Con respecto al artículo 2 de LFPDPPP en su fracción V manifiesta que "los datos personales: Son cualquier información concerniente a una persona física identificada o identificable".

En la fracción VI del mismo ordenamiento manifiesta "Datos personales sensibles: Aquellos datos personales que afecten a la esfera más íntima de su titular, o cuya utilización indebida pueda dar origen a discriminación o conlleve un riesgo grave para éste. En particular, se consideran sensibles aquellos que puedan revelar aspectos como origen racial o étnico, estado de salud presente y futuro, información genética, creencias religiosas, filosóficas y morales, afiliación sindical, opiniones políticas, preferencia sexual".

Entonces podemos mencionar que al emitir un CFDI por medio de un PAC se están haciendo uso de información privilegiada, debido a que el mismo está tratando con información confidencial.

El PAC tiene la obligación de salvaguardar estos principios y el contenido total de los preceptos antes mencionados.

La emisión de un CFDI al hacer el análisis correspondiente no entraría en el supuesto de encuadrar en el dato personal. Debido a que aunque tenga el elemento del domicilio del contribuyente –persona física o moral—, estos son obligatorios conforme a los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF)²³.

²² Disposición jurídica. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de Junio de 2002.

²³ Última reforma a los Artículos 29 y 29-A del CFF publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de Diciembre del 2013. Esta última reforma deroga en sus elementos de emisión de un CFDI el nombre del contribuyente, debido a la controversia de la protección correspondiente.

Aunado a esto, vendría en contravención de lo manifestado en las disposiciones fiscales –CFF, LISR, RLISR, RMF—debido a que para hacer efectivo y valido un CFDI es necesario considerar dicha información.

Así mismo se trata información relativa y sensible de las descripciones de la adquisición de bienes o servicios, montos, tipos de pago, el traslado o retención de impuestos, sin estos el CFDI sería inválido para su deducibilidad²⁴.

La principal obligación el PAC con respecto a la LFPDPPP es primeramente establecer que el procesamiento de los datos de los particulares al hacer extensiva la firma contractual de su prestación de servicio, este se estará encargando de proteger nombre, denominación o razón social, domicilio y en su caso representante legal, con el objeto de no tercerear o hacer la mala praxis consuetudinaria de vender la base de datos de los usuarios a terceros ajenos a la relación.

Con respecto a los principios de licitud, consentimiento, información, calidad, finalidad, lealtad, proporcionalidad y responsabilidad el PAC se sujeta a lo siguiente:

Licitud. El Artículo 7 de la LFPDPPP señala que los datos personales deberán recabarse y tratarse de manera lícita conforme a las disposiciones establecidas por la Ley y la normatividad aplicable y su obtención no debe hacerse a través de medios engañosos o fraudulentos. La legislación introduce una figura de derecho anglosajón relativa a “la expectativa razonable de privacidad”, definida como “la confianza que deposita cualquier persona en otra, respecto de que los datos personales proporcionados entre ellos serán tratados conforme a lo que acordaron las partes en los términos establecidos por la Ley”. Si bien esta disposición tiene como bien jurídico tutelar la información y datos de los individuos en el tratamiento de datos, es muy probable que en la práctica las autoridades reguladoras tengan que aclarar el alcance de la misma conforme a los casos que se vayan presentando.

Consentimiento. La LFPDPPP lo regula como uno de los requisitos esenciales en todo tratamiento de datos personales. El Artículo 8 estipula que todo tratamiento de datos personales estará sujeto al consentimiento de su titular. Esta disposición prevé que el consentimiento será expreso cuando la voluntad se manifieste verbalmente, por escrito, por medios electrónicos, ópticos o por cualquier otra tecnología, o por signos inequívocos. En cuanto al consentimiento tácito, dicha disposición señala que el titular consiente tácitamente el tratamiento de sus datos, cuando habiéndose puesto a su disposición el aviso de privacidad, no manifieste su oposición.

Calidad. El Artículo 11 de la LFPDPPP establece que el responsable procurará que la información contenida en la base de datos, sean pertinentes, correctos y actualizados para los fines que fueron recabados, y que en el momento en que dejen de ser necesarios para el cumplimiento de las finalidades previstas por el aviso de privacidad.

Finalidad. Este principio fundado en el artículo 12 de la LFPDPPP, básicamente atiende a establecer los fines para los cuales han sido recabados los datos personales del titular, y se limita al cumplimiento de las mismas mediante el aviso de privacidad.

Proporcionalidad. Este principio lo encontramos en el artículo 13 de la LFPDPPP cuando nos establece que los datos personales deberán ser tratados conforme a lo que resulte necesario, adecuado y relevante en relación con las finalidades previstas en el aviso de privacidad.

Lealtad. El Artículo 15 de la LFPDPPP establece que el responsable tendrá la obligación de informar a los titulares de los datos, la información que se recaba de ellos y con qué fines, a través del aviso de privacidad, cumpliendo de esta manera el principio de lealtad.

²⁴ Su fundamento legal es el artículo 31, fracción III de la LISR.

Responsabilidad. El Artículo 19 de la LFPDPPP estipula que todo responsable que lleve a cabo tratamiento de datos personales deberá establecer y mantener medidas de seguridad administrativas, técnicas y físicas que permitan proteger los datos personales contra daño, pérdida, alteración, destrucción o el uso, acceso o tratamiento no autorizado, y prohibiéndoles adoptar medidas de seguridad inferiores a aquellas que mantengan para el manejo de su información, tomado en cuenta el riesgo existente, las posibles consecuencias para los titulares, la sensibilidad de los datos y el desarrollo tecnológico.

La LFPDPPP contiene diversos criterios normativos con contradicciones en cuanto a su aplicación, de manera minuciosa podemos mencionar dos que consideramos de suma importancia ser aclaradas para la materia que nos atiende.

En su artículo 3º fracción XVII nos da la definición de persona física omitiendo en su totalidad la definición de persona moral. Probablemente el legislador solo vio esa cuestión de proteger derechos de las personas físicas.

En caso afirmativo el PAC únicamente queda contraído a la obligación de proteger los datos de las personas físicas, omitiendo las morales.

A nuestro parecer la LFPDPPP debe ser extendida a “Titular: La Persona Física o Moral a quien corresponden los datos personales”²⁵.

Los PAC por obligación son personas morales, y si la LFPDPPP indica que su objetivo es regular el manejo de la información personal en posesión de los particulares, conceptualizando al “responsable” como persona física o moral de carácter privado que decide sobre el tratamiento de datos personales, surge entonces la interrogante respecto de las sanciones a aplicar en caso de incumplimiento de las disposiciones de la presente ley, ya que en sus artículos 67 al 68 expresa claramente la prisión preventiva por violentar y vulnerar los datos personales de las bases de datos bajo su custodia.

En términos del artículo 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), establece:

“Artículo 10. La representación de toda sociedad mercantil corresponderá a su administrador o administradores, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezcan la Ley y el Contrato Social...”

Es loable mencionar en el presente estudio que las personas morales hablando del capítulo de sanciones de la LFPDPPP es menester expandir el texto evitando lagunas sobre quién es directamente el responsable en el caso de las personas morales. Debido que la LFPDPPP no manifiesta su extensión o interpretación supletoria.

Ya en la RMF establece las sanciones correspondientes que emanarán del SAT, es por ello que se establecen los requisitos para poderlos certificar. El legislativo debió aclarar ese punto cuando se encontraba en discusión. Debemos esperar a que se estipule una interpretación aislada de la corte para hacer afrenta a esta situación.

La razón principal es que con el avance radical de las Tecnologías de la Información y Comunicación y el procesamiento de datos, se deben de proveer medidas de protección adecuadas y positivas que permitan a los individuos ejercer su derecho a elegir quienes manejan, y como deben ser manejados sus datos personales.

Las TIC es la industria que dominará la forma de hacer negocios, debido a que automatiza procesos y simplifica la comunicación, además de ejercer fácilmente la movilidad de intercambio y almacenamiento de información.

²⁵ Petición efectuada por razón del estudio presente. Haciéndolo extensivo a la máxima expresión de protección de las personas morales.

Al implementar la FE el SAT analizó toda la estructura que comprendía utilizar la información de un tercero que poseería la información de sus clientes. Previendo siempre el no caer en la mala praxis de terciar información al mejor postor. Ahora con el uso de las TIC existe el denominado e-mail marketing, esto es hacer el uso del e-mail para el envío de correos a otros clientes. Esta práctica sería usada como marketing, por eso el SAT manifestó desde el principio las reglas del juego. Este aspecto del e-mail marketing causaría estragos en los clientes del PAC debido a que se sujetan a varios supuestos a saber:

1. El envío de emails promocionales para tratar de adquirir nuevos clientes o para intentar persuadir a los clientes existentes para que compren de nuevo.
2. El envío de emails diseñados para alentar la lealtad del cliente y mejorar la relación comercial.
3. La colocación de mensajes de marketing o publicidad en emails enviados por otras personas.

La finalidad del afamado Aviso de Privacidad (AP) es para evitar la comercialización de los puntos antes mencionados.

5. La NOM-151 y sus implicaciones con el PAC.

En el presente capítulo por falta de espacio no formalizaremos de manera general el rubro indicado, nos adentraremos a la cuestión específica y especial en lo que respecta al estudio de los PAC.

Al hacer el análisis conforme a la NOM-151 y las disposiciones de la RMF uno de los tópicos es la conservación de los datos. En el campo comercial el PAC deberá conservar los datos contractuales del cliente en tanto dure la prestación del servicio, involucrándose de ésta manera LFPDPPP.

Por otro lado otra obligación es conservar el CFDI emitido un periodo de 3 meses, únicamente está obligado a ese periodo, no el que establece el regulado por el Código de Comercio²⁶ (CC) y la NOM-151²⁷ que son 10 años. Esto es porque el SAT no considera obligatorio la sujeción directa del uso de la disposición de la NOM-151²⁸.

Una vez entrando en conflicto, los especialistas en la materia manifestaron su inconformidad al SAT, de por qué el PAC no debía guardar los CFDI por un periodo igual o menos al estipulado en los fundamentos legales anteriores.

Después de esa consulta el SAT manifestó lo siguiente "...El SAT considerará que se cumple con los requisitos para almacenar los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet (CFDI) establecidos en esta regla, cuando los contribuyentes almacenen y conserven los citados comprobantes sujetándose estrictamente a lo dispuesto por la Secretaría de Economía en la Norma Oficial Mexicana No. 151 vi-

²⁶ Artículo 49 del Código de Comercio. Prevé la conservación de documentos digitales mencionando como sigue "Los comerciantes están obligados a conservar por un plazo mínimo de 10 años los originales de aquellas cartas, telegramas, mensajes de datos o cualesquiera otros documentos en que se consignen contratos, convenios o compromisos que den nacimiento a derechos y obligaciones.

Para efectos de la conservación o presentación de originales, en el caso de mensajes de datos, se requerirá que la información se haya mantenido íntegra e inalterada a partir del momento en que se generó por primera vez en su forma definitiva y sea accesible para su ulterior consulta La Secretaría de Comercio y Fomento Industrial emitirá la NOM que establezca los requisitos que deberán observarse para la conservación de mensajes de datos."

²⁷ Norma Oficial Mexicana NOM-151-SCFI-2002, prácticas comerciales – Requisitos que deben observarse para la conservación de mensajes de datos. 2. Campo de aplicación.

²⁸ La autoridad fiscal indica que podrá considerarse como válida la conservación de los comprobantes fiscales digitales si se aplica la NOM - 151, pero eso no debe ser interpretado como que es obligatorio sujetarse a ella. Aunque debido a una mala interpretación de dicha Norma, la autoridad fiscal tuvo que manifestar de manera expresa, y escasamente, que ésta no era obligatoria, ya que algunos Proveedores de Servicios de Certificación hicieron presencia en el mercado a predicar la obligatoriedad de dicha Norma, inclusive interviniendo en el mercado de los nuevos Proveedores Autorizados de Certificación de Comprobantes Fiscales Digitales a través de internet; lamentablemente la manifestación del Servicio de Administración Tributaria sólo llegó al plano de sus preguntas frecuentes en su portal bajo el siguiente texto "4.¿Es obligatorio, en materia de Facturación Electrónica, conservar los mismos conforme a lo dispuesto por la Norma Oficial Mexicana N° 151, conocida como NOM 151? No es obligatorio, utilizar la Norma Oficial Mexicana No. 151 vigente (NOM-151) para almacenar las Facturas Electrónicas, es una opción."

gente (NOM-151), publicada en el DOF y mantengan en todo momento a disposición del SAT los elementos necesarios para su verificación y cotejo...”²⁹

VI. OBLIGACIONES Y RESPONSABILIDADES DE LA INFRAESTRUCTURA TECNOLÓGICA IMPLEMENTADA POR EL PAC

El implementar la FE es un tópico que genera incertidumbre al contribuyente, esto en el rubro de la responsabilidad que tiene el PAC con su operacionalización. Esto es que si llegase a tener alguna intermitencia las operaciones y transacciones de un contribuyente representarían pérdidas catastróficas.

En la implementación de la FE el PAC tiene que tener un parámetro para medir proceso, intermitencias, incidencias y el tiempo de recuperación. Ya que el SAT como mínimo exige un nivel de servicio del 99.3 %³⁰ de disponibilidad, el cual es validado por medio de auditorías por el Servicio de Administración Tributaria³¹.

Los procesos implican las metodologías operacionales, el control de cambios, manejo de ambientes, crecimiento de la información, respaldos, bitácoras, seguridad, entre otros. Todo acto de inventar, crear o producir un objeto que cumpla con satisfacer determinadas necesidades, involucra una serie de etapas, que se van desarrollando en forma secuencial y planificada. A esto lo podemos definir como proceso tecnológico.

Todo proceso tecnológico comprende una serie de acciones que se emprenden de acuerdo al desarrollo del objeto que se quiere producir.

Es difícil establecer un mismo esquema para todas las aplicaciones de la tecnología se podría decir que la fabricación o diseño de un objeto, en este caso el Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, comienza con la identificación de un problema. Luego se establece los requisitos que debe cumplir la solución y, finalmente se procede al diseño del objeto se indica el prototipo y se fabrica. La tecnología abarca este proceso, desde la idea inicial hasta su aplicación.

Una de las obligaciones más implorantes de un PAC es contar con la infraestructura no solo tecnológica sino humana, esto es contar con el equipo, no solo de instrumentos, sino de personas capacitadas en esta rama para el desarrollo de las estructuras de la información del Comprobantes Fiscales Digitales por Internet generación, emisión, gestión, envío y almacenamiento de la información respectiva.

Otro aspecto a considerar de un PAC como empresa de TIC deben de utilizar métricas para medir la capacidad y la satisfacción del usuario en este caso el contribuyente.

Un PAC como empresa de TI debe de seguir lo siguiente:

1. Tecnológicas: que miden la capacidad, disponibilidad y rendimiento de las infraestructuras y aplicaciones.
2. De procesos: que miden el rendimiento y calidad de los procesos de gestión de los servicios de Tecnologías de la Información.
3. De servicios: que evalúan los servicios ofrecidos en términos de sus componentes individuales.

²⁹ Regla I.2.23.3.2. de la 1ª Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2010, publicada el 4 de Septiembre del 2010 en el Diario Oficial de la Federación.

³⁰ La aplicación con todos sus servicios deberá estar disponible 7X24/365 con una disponibilidad de 99.3 % por ciento, donde el .07 por ciento es el periodo del tiempo máximo en que la aplicación podría no estar disponible por causas no planeadas e imputables al proveedor. ContadorMx. “*Qué deben de ofrecer los PACS en la versión gratuita de CFDI*”. ContadorMx. Página web. Publicada el 9 de Mayo de 2013. <http://contadormx.com/2013/05/19/que-deben-de-ofrecer-los-pacs-en-la-version-gratuita-de-cfdi-facturacion-electronica/>

³¹ Esta disposición legal se basa en la Ficha 116/CFF “Solicitud para obtener autorización para operar como proveedor autorizado de certificación de CFDI” dentro del Anexo 1-A de la RMF para el 2013.

Para medir las métricas destinadas a la descripción del servicio otorgado por el PAC deben adaptarse a los Factores Críticos de Éxito (FCE), estos son los objetivos prestablecidos que deben de ocurrir. Aunado a esto existe el Indicador Crítico de Rendimiento (ICR) este evaluará el rendimiento y calidad en el servicio y proceso, así como su valor y adecuación.

El PAC analizando y adoptando este modelo estará a lo siguiente:

1. Tiempo medio de resolución de los incidentes de emisión.
2. Adecuación de los procesos de emisión.
3. Percepción de los usuarios respecto a la emisión en tiempo real y certificación dentro de los parámetros establecidos por el Servicio de Administración Tributaria.

Es importante que los ICR no obvien aspectos clave y que su cumplimiento sea una medida objetiva del cumplimiento de los FCE asociados.

Además de estas métricas es necesario que se auditen internamente el PAC, usando las TIC a favor de la organización. Esta podrá averiguar la forma en que se podrían optimizar los procesos y procedimientos internos de la empresa a través del uso o buen uso de tecnologías adecuadas.

El PAC en este caso en específico deberá estar cumpliendo sus lineamientos, normas y procesos mediante la auditoria de matriz de cumplimiento.

Al analizar la figura del PAC vimos que no todo era satisfacción o garantía de obtención de ingresos o regalías por su parte. Ya que este desarrollo conlleva contar con un equipo robusto de TIC, ya que el CFDI como política fiscal pública es considerado un modelo de operación que podría tener implicaciones de seguridad --privada y pública-- al concentrar información crítica de la economía del país y hasta del tipo de secretos comerciales y/o industriales.

Entonces manifestamos que el PAC está inmiscuido en varias obligaciones de carácter jurídico, normativo y tecnológico, ya que al nacer en la RMF 2010 tiene relación directa con Ley Federal de Protección de Datos en Posesión de los Particulares, la opcional sujeción a la NOM-151 y por supuesto el terreno de la tecnología regulan completa y conjuntamente las nuevas modalidades de emisión del Comprobante Fiscal Digital a través de Internet.

VII. REPERCUSIONES JURÍDICAS AL IMPLEMENTAR LA FIGURA DEL PAC

Ya vimos las reformas aplicables al rubro correspondiente. Es menester mencionar que en el mismo ejercicio fiscal para el 2010 se incorpora un nuevo anexo a las reglas, el Anexo 1A, el cual contiene una serie de fichas para distintos trámites fiscales, entre los que destaca la ficha “153CFF”, misma que sirve para solicitar la autorización para operar como proveedor de certificación de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.

Esta ficha manifiesta que cualquier persona moral puede ser PAC siempre que este sujeto al cumplimiento cabal de la Matriz de Control publicada en la página web del SAT las cuales se desprenden las siguientes:

- a. Deberá ser una empresa “inmaculada” en materia fiscal, porque no podrá obtener la autorización si no tiene el 100% de sus obligaciones fiscales cumplidas (para predicar con el ejemplo);
- b. Deberá otorgar una fianza de cumplimiento por un monto superior al millón de pesos;
- c. Deberá implementar una infraestructura tecnológica con ciertas características que sea

capaz de cumplir con las exigencias no sólo jurídicas del anexo 20, sino de quien juega un doble papel, el de contribuyente – cliente al mismo tiempo;

d. Deberá respetar incluso la ley de protección de datos personales; y

e. Deberá ofrecer un servicio de generación de comprobantes, básico y de manera gratuita -incluido el timbrado--.

Un punto importante tocado previamente con respecto a la Protección de Datos, mencionaba la LFPDPPP en su artículo 30 que “el Responsable deberá designar a una persona, o un equipo de personas que atienda los casos del tratamiento de los datos personales”. Ya que en el incumplimiento el PAC se sujetaría a las sanciones establecidas en dicha norma, sino también con la Autoridad Fiscal, ya que se corre el riesgo de perder la autorización, e inclusive directamente con el consumidor final que es en el peor de los escenarios el principal afectado.

VII.I. REPERCUSIONES TECNOLÓGICAS

El PAC debe de garantizar el funcionamiento en disponibilidad del 99.3% que es la métrica que el Servicio de Administración Tributaria solicita como mínima obligatoria, sino la inversión económica de manera interna, que sea capaz de soportar cualquier tipo de adecuación, aplicación, actualización y mantenimiento.

Las repercusiones a considerar e incluso sin demeritar de menor o mayor grado son las siguientes:

Valor estratégico de las redes y sistemas de comunicaciones electrónicas.

a. Medidas preventivas para evitar ciber-ataques, intrusiones o usos no autorizados en los sistemas de información.

b. Garantizar la compatibilidad e interoperabilidad.

c. Conservación de archivos y documentos electrónicos.

d. Garantizar el cumplimiento de obligaciones ante el IFAI u órgano correspondiente en materia de acceso a la información y notificación de sistemas de datos personales.

e. Cumplimiento de obligaciones específicas en materia de protección de datos --principios, derechos y procedimientos--.

f. Adopción de medidas de seguridad para garantizar la integridad y confidencialidad de la información no sólo contractual sino la de gestión en el Comprobante Fiscal Digital a través de Internet.

VII.II. REPERCUSIONES COMERCIALES

Para ser PAC los requisitos son largos y muy estrictos, debido a que deben de garantizar todo lo que se ha comentado hasta el momento. Sin embargo es la misma autoridad fiscal quien ha puesto en verdadera tela de juicio la veracidad de la evaluación a aquellos que hoy se constituyen un Proveedor Autorizado de Certificación.

En la práctica, del 100% de los autorizados, no podríamos asegurar que el total de ellos, verdaderamente cumple con todos y cada uno de los estrictos requisitos para permanecer autorizados y con los estándares de calidad en el servicio que operan.

De hecho la Asociación Mexicana de la Factura Electrónica en México³² (AMFE) en su página web oficial, nos otorga las características que deben de cumplir estrictamente los más de 70 PAC que existen en el mercado. Así mismo, hace una comparativa de todos los elementos ya antes descritos en el presente estudio. Dando un análisis y una regulación de que PAC cumple con todos y cada uno de los requisitos.

La repercusión comercial impacta que para ser un PAC debe de haber un filtro que garantice el hardware, el código fuente y auditoría en medios electrónicos. No cualquier persona moral en el mercado puede competir en dicho rubro.

Se puede considerar una gran oportunidad de negocio, sin embargo la inversión realizada debe ser analizada con sumo cuidado en lo que respecta a las implicaciones comerciales porque existe el riesgo constante e inminente que vulnera el patrimonio de la persona moral en conjunto.

Como se hace hincapié Ayala no hace mucho tiempo, decir que un Proveedor de servicios fuera el primero en emitir un Comprobante Fiscal Digital, el primero con un desarrollo o el primero en ser autorizado por el Servicio de Administración Tributaria era lo importante, aquello que comercialmente le daba prestigio y credibilidad; hoy bajo todo el escenario de la reforma un Proveedor Autorizado de Certificación debe considerar ser el mejor y hacerlo muy bien ya que estos dos aspectos se convierten en una cuestión de supervivencia empresarial³³.

VIII. BREVE ANÁLISIS DEL ANEXO 20 DE LA RMF PARA EL EJERCICIO FISCAL 2010

El Anexo 20 es documento jurídico que vierte la información respecto de las especificaciones técnicas, particular del caso, del Comprobante Fiscal Digital a través de Internet y el aún vigente Comprobante Fiscal Digital, es precisamente de este punto de donde deriva nuestro análisis comparativo de los cambios al Anexo 20.³⁴

Las características del Anexo 20 de manera simplificada son:

- a. Se actualiza el algoritmo de digestión (pasa de MD5 a SHA – 1) 37;
- b. Cambia el nodo de “domicilio del receptor” de requerido a opcional;
- c. Se incorporan atributos para especificar la moneda y el tipo de cambio;
- d. Los atributos folio y serie son opcionales;
- e. Se eliminan los atributos de número y año de aprobación;
- f. El atributo certificado se vuelve obligatorio (la incorporación del Certificado de Sello Digital);
- g. Uso obligatorio del complemento Timbre Fiscal Digital.

³² AMFE. “Características de los PACs”. AMFE. Página web Publicada el 20/Junio/2017. <http://www.listapac.com/caracteristicas-pac.html>

³³ AYALA, José. “Evolución del PACFD a PAC”. Kauli. Página web. Publicada el 7 de Junio de 2014. <http://www.kauli.info>

³⁴ La especificación técnica actual de los comprobantes fiscales es CFD 2.0 y CFDI 3.0, debiendo cambiar estas versiones a CFD 2.2 Y CFDI 3.2, la versión 3.1 fue solo un anteproyecto de ley que nunca se concretó, y por lo tanto no existe.

El 1 de julio de 2017 entra en vigor la versión 3.3 de la factura electrónica, no obstante podrás continuar emitiendo facturas en la versión 3.2 hasta el 30 de noviembre del 2017, y a partir del 1 de diciembre, la única versión válida para emitir las facturas será la versión 3.3.

En relación a la guía de llenado del Anexo 20, se informa que debido a que no hay ningún cambio o novedad que incluir en la misma, no se publicará actualización en la siguiente fecha programada conforme al calendario de actualizaciones, 19 de mayo de 2017.

El próximo 23 se publicará una actualización especial, para atender las peticiones de algunos contribuyentes que han solicitado incluir explicaciones adicionales, precisiones y ejemplos para dar claridad al llenado de los CFDI, principalmente en el caso de facturación de anticipos, facturas en las que se reporten impuestos locales, CFDI de egresos que amparen devoluciones, descuentos o bonificaciones; se incluye guía de apoyo para la clasificación de productos y servicios.

SAT. “Facturación Electrónica. Anexo 20”. Página web. Publicada el 21 Mayo 2017. Disponible en: http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/Anexo_20_version3.3.aspx

Los complementos se comparten entre el Comprobante Fiscal Digital y el Comprobante Fiscal Digital a través de Internet, excepto por:

- 1.- Para el CFDI no podrá utilizarse el complemento de los PACFD, y
- 2.- Para el CFD no podrá utilizarse el complemento de certificación del CFDI (SAT, SAT, 2014)

IX. BREVE ANÁLISIS DE LA GENERACIÓN Y VALIDACIÓN DE UN CFDI

Una vez que el Proveedor Autorizado de Certificación recibe la información de que un contribuyente está en proceso de emisión de un CFDI, comienza con el proceso de la validación, y certificación, bajo los siguientes campos:

- a. Valida emisor;
- b. Valida Sello Digital;
- c. Asigna Folio;
- d. Firma el comprobante.

Realizada la validación el Proveedor Autorizado de Certificación aplica el sello electrónico de la certificación --UUID – Identificador de información Único-- posterior a ello tiene la obligación de enviar al Servicio de Administración Tributaria una copia del Comprobante Fiscal Digital por Internet certificado para que el Servicio de Administración Tributaria lo almacene en su repositorio; mientras que el Proveedor Autorizado de Certificación lo almacena durante 3 meses. El tiempo de la certificación en línea para los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet generados es de 72 horas.

Terminado este proceso y una vez que se tiene la información del archivo disponible, los contribuyentes verifican la autenticidad del Comprobante Fiscal Digital por Internet en el portal del Servicio de Administración Tributaria³⁵ al igual que el cliente una vez que el contribuyente le hace entrega del archivo XML y la representación impresa en su caso.³⁶

10. Sobre la necesidad de crear un tercero autorizado para certificación de comprobantes digitales para el ejercicio fiscal 2010. Su evolución

En la página oficial web del SAY manifestaba que para Diciembre de 2010 el padrón de Registro Federal de Contribuyentes (RFC) está conformado por 33, 468, 711 registros activos de los cuales 1, 315, 529 son personas morales --incluidos 14,245 Grandes Contribuyentes-- y 32, 153, 182 son personas físicas, --incluidos 20, 580, 970 asalariados--.

Los 33.4 millones de contribuyentes representan más de 70% de la Población Económicamente Activa del país y un incremento de 255% con respecto a 2003 cuando el Registro Federal de Contribuyentes estaba compuesto por 9.4 millones (SAT, SAT, 2010).

Para 2011 el padrón aumentó en cifras alcanzando poco más de 36 millones de registros, dato exacto 36.20 millones de registros de contribuyentes activos. De los cuales 22.90 millones son parte del régimen de asalariados y honorarios asimilables a salarios, mismos que no tienen una obligación fiscal de emitir comprobantes fiscales por sus actividades realizadas.

³⁵ El SAT dentro de su página web oficial, genera una liga específicamente para la validación de los CFDI emitidos. Es incongruente la acción de verificación si el proceso inicia con el mismo PAC que le otorgará garantía y seguridad jurídica al mismo. Este es un tema muy controversial, de lo cual por tiempo y espacio en esta investigación no se tocara a fondo.

³⁶ El contribuyente es el obligado a verificar la autenticidad del CFDI recibido por su proveedor. Ya que muchos PAC no tiene el servicio de validación automática, lo que el proceso se turnaría manual para efectos internos de la empresa, haciendo costoso y minucioso el proceso antes referido.

11.9 millones son personas físicas con alguna actividad empresarial, profesional y arrendamiento, que están obligados a emitir comprobantes por sus actividades.

Y finalmente 1.40 millones son personas morales constituidas por pequeñas y medianas empresas con medianos y altos volúmenes tanto de emisión como de recepción de comprobantes fiscales. Es decir, que por lo menos 13.30 millones están obligados a emitir factura electrónica³⁷.

A diciembre del 2011 más de 222 mil contribuyentes han optado por el esquema de facturación electrónica, de los cuales 37% son personas físicas y el resto personas morales y se han emitido 2,796 millones de facturas electrónicas³⁸.

Hasta aquí la cadena de responsabilidades para la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales estaba de la siguiente manera: Servicio de Administración Tributaria (SAT) – emisor – desarrollador – receptor; siendo el desarrollador el responsable de comprender e implementar técnicamente la facturación electrónica.

Sin embargo, a partir de que en el 2011, el Servicio de Administración Tributaria crea la nueva figura a la que llamó Proveedor Autorizado de Certificación y lo integró a la cadena de responsabilidades de la siguiente manera: desarrollador – emisor – Proveedor Autorizado de Certificación – Servicio de Administración Tributaria– receptor.

Considerando entonces lo antedicho con respecto a las estadísticas del padrón de contribuyentes y de las emisiones de Comprobantes Fiscales Digitales a la fecha, la idea o el motivo de la creación del Proveedor Autorizado de Certificación, era o es solventar la carga de trabajo que tendría la autoridad fiscal para validar a todos los contribuyentes de México.

Ya que en todo caso, el flujo de la información en las aplicaciones y herramientas tecnológicas actuales del Servicio de Administración Tributaria, hoy en día resulta insuficiente, reflejándose en caídas de sistema, no envío o generación de acuses, intermitencias de comunicación con los envíos de declaraciones y sus respectivos acuses o incluso de envío de trámites fiscales.

El SAT no tenía la manera de garantizar la capacidad de que la tecnología aplicada fuera suficiente para soportar tan tremendo flujo de información, nos resulta un tanto complicado poder tener la seguridad de que esto funcione y más bien no colapse. La necesidad de delegar funciones, o distribuir trabajo era urgente e inminente.

De tal forma que los Proveedores Autorizados de Certificación serían intermediario entre el contribuyente y el Servicio de Administración Tributaria a la hora de verificar y autorizar la emisión del Comprobante Fiscal Digital, convirtiéndolo en Comprobante Fiscal Digital a través de Internet, y haciendo del Proveedor Autorizado de Certificación un tercero auxiliar en funciones respecto de la certificación.

La primera o la más importante condición del Servicio de Administración Tributaria a los Proveedores Autorizados de Certificación era y es que el servicio de “validación y timbrado” de la facturación generada de acuerdo a los lineamientos y especificaciones en el ANEXO 20 sea gratuito.

Sencillamente este punto era muy importante, puesto que los Proveedores Autorizados de Certificación debían ser una especie de apéndices o ayudantes leales del Servicio de Administración Tributaria para agilizar las validaciones y timbrados de los contribuyentes que, obviamente al ser un servicio federal, debían ser gratuitos.

³⁷ AYALA, José. “No hay fórmula mágica... pero si cifras, así que a proyectar”. Kauli. Página web. Publicada el 10 de Junio de 2014. <http://www.kauli.info>

³⁸ SAT. “Factura electrónica, Estadísticas.”. SAT. Página web. Publicada el 10 de Junio de 2014. <http://www.sat.gob.mx>

Reiterando entonces, con la finalidad de evitar confusión al ser dos rubros completamente diferentes, no es el timbrado lo que deberá ser gratuito, sino la prestación de un servicio de timbrado gratuito.

El Proveedor Autorizado de Certificación, ya no sólo sería un tercero autorizado de emisión, sino que tendría ya funciones de responsabilidad directa en la validación y certificación de los comprobantes, sin embargo el alcance de tales funciones y responsabilidades las veremos a continuación.

XI. ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE MÉXICO, ESPAÑA, CHILE, COLOMBIA, ARGENTINA, BRASIL. PROVEEDOR AUTORIZADO DE CERTIFICACIÓN MODELO ÚNICO Y VANGUARDISTA EN MÉXICO

El sistema de facturación electrónica en México tiene características sobresalientes si lo comparamos contra otros programas existentes en otros países, lo cual lo ubica como uno de los sistemas líderes en el mundo. Veremos el caso de algunos de estos países que se consideran líderes en cuanto a modelos de facturación electrónica.

ESPAÑA

En España, se aplica de forma general la Directiva 115/2001, si bien esta normativa está adoptada al ordenamiento nacional, principalmente en estas normas:

- a. Real Decreto 1496/2003 Reglamento de Facturación.
- b. Real Decreto 87/2005 Modificaciones al Reglamento de Facturación.
- c. Orden Ministerial EHA/962/2007, de 10 de abril del 2007, por la que se desarrollan determinadas disposiciones sobre facturación telemática y conservación electrónica de facturas, contenidas en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre 2003, por el que se aprueba el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. (BOE, 14 de abril de 2007).
- d. Orden Ministerial PRE/2971/2007, de 5 de octubre, sobre la expedición de facturas por medios electrónicos cuando el destinatario de las mismas sea la Administración General del Estado u organismos públicos vinculados o dependientes de aquélla y sobre la presentación ante la Administración General del Estado o sus organismos públicos vinculados o dependientes de facturas expedidas entre particulares. --BOE 15-octubre de 2007--³⁹.

La factura electrónica cumple los mismos requisitos de la factura expedida en papel y que se expide y almacena de forma electrónica, de tal manera, que se garantice su autenticidad y su integridad. Para garantizar la autenticidad e integridad existen 3 vías:

- a. La firma electrónica reconocida que es aquella basada en un certificado reconocido y generada mediante un dispositivo seguro de creación de firma.
- b. La remisión mediante un sistema de intercambio electrónico de datos.
- c. Otro sistema que a juicio del Departamento de Inspección Tributaria de la Agencia Tributaria otorgue autenticidad e integridad, siempre que lo solicite el obligado tributario expedidor de la factura.

De forma general se está aplicando el uso de la firma electrónica reconocida como elemento característico de la factura electrónica.

³⁹ Es relevante el punto que en España existe legislación propia e independiente de cualquier legislación relativa al fisco, destinada al uso de la facturación electrónica.

La Orden Ministerial EHA/962/2007, donde se definen los elementos necesarios para convertir las facturas recibidas en papel a su equivalente electrónico, siempre que en la operativa de digitalización se emplee un proceso que garantice que el resultado de la digitalización es imagen fiel del documento original en papel, y que el dispositivo de digitalización --scanner-- produce la imagen acompañada de una firma electrónica cualificada, tal como se define en la Directiva 1999/93. Al proceso que lo logra se le denomina digitalización certificada.

Además en esa normativa se indica que las facturas electrónicas se pueden transcribir a papel incluyendo en ellas marcas gráficas de autenticación, producidas según la especificación PDF 417, tal como se dispone en la Resolución 2/2003, de 14 de febrero de 2003, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre determinados aspectos relacionados con la facturación telemática.⁴⁰

CHILE

El Servicio de Impuestos Internos (SII) definió el modelo y los estándares de operación, concordó los formatos con la industria y propició su implantación a partir del año 2003 incorporándose año a año una cantidad importante de empresas autorizadas para operar bajo esta modalidad.

Para su implementación, en Chile se optó por la utilización de certificados digitales y firmas electrónicas como método para autenticar a los emisores y asegurar la integridad de los documentos.

Desde el año 2005, el Sistema de Facturación Electrónica del SII amplió para las MIPYME --Micro, Pequeña y Mediana Empresa--, ofreciéndoles un servicio gratuito con el objetivo de proveer a los contribuyentes MIPYME de una funcionalidad básica que les permita emitir y gestionar facturas electrónicas, y en general cumplir con toda la normativa que el SII ha establecido para todos los contribuyentes autorizados para operar con factura electrónica.

Para el formato, se optó por operar con documentos XML, estandarizados y firmados electrónicamente. El SII optó por recibir todas las facturas electrónicas, y sus documentos asociados. De este modo el contribuyente emite los documentos, y los transmite al SII, en paralelo a su entrega a su cliente.

Adicionalmente, los contribuyentes que participan del sistema se eximen de entregar algunas declaraciones que son obligatorias para otros contribuyentes, Portal de los Ministerios de Economía y Hacienda y de Industria, esto en consideración a que ellos entregan su información de compras y ventas periódicamente al SII.

El SII ofrece diversas consultas a los contribuyentes autorizados en el sistema de Facturación Electrónica, así como servicios web automáticos de verificación de la validez y del contenido de los documentos electrónicos. En éstos, no se despliega todos los datos de la factura, sino la constatación de si ha sido recibida y validada en el SII, en base a sus datos relevantes, lo que permite asegurar su validez, otorgando confianza al contribuyente receptor del documento.⁴¹

COLOMBIA

Por medio del decreto 1929 del 29 de mayo de 2007, el Departamento Administrativo de la Función Pública reglamentó el artículo 616-1 del Estatuto Tributario referente a la aplicación de la factura elec-

⁴⁰ FACTURA-E. "Ministerios de Economía y Hacienda y de Industria, Turismo y Comercio sobre la Factura Electrónica". Página web. Publicada el 10 de Junio de 2014. <http://www.facturae.es/es-ES/Paginas/principal.aspx>

⁴¹ ROJAS, Enrique. "Factura electrónica en Chile" Página web. Publicada el 14 de Junio de 2017. <http://home.sii.cl/>

trónica, y el artículo 26 de la Ley 962 de 2005 sobre Racionalización de Trámites.

El decreto 1929 del 2007 faculta a los empresarios a expedir la factura electrónica como un documento equivalente a la factura física que soporta transacciones de venta de bienes o servicios.

Tratándose de las empresas de servicios públicos domiciliarios, la factura electrónica deberá contener como mínimo los requisitos señalados en el artículo 17 del Decreto 1001 de 1997, como mínimo el número y fecha de la factura a la cual hacen referencia, nombre o razón social y el (Número de Identificación Tributaria) NIT del adquirente, la fecha de la nota, número de unidades, descripción, IVA (cuando sea del caso), valor unitario y valor total. Los números de facturas anuladas no podrán ser utilizados nuevamente y deberá llevarse un registro de las mismas.

El 17 de julio de 2008 se expidió la ley 1231, por medio de la cual la factura se hace un título valor. El párrafo del artículo 1 de dicha ley ordena al Gobierno Nacional reglamentar lo relacionado con la circulación de la factura electrónica como título valor.

Se estima que en 2009 se intercambiaban aproximadamente 55.000 facturas electrónicas en el país equivalente a 800 millones de dólares mensuales en órdenes de compra y facturación. Los expertos proyectan que en el 2010 se expidieron alrededor de un millón de facturas mensuales en el país.

Las personas naturales o jurídicas que opten por facturar electrónicamente, deberán informar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia (DIAN) su decisión y solicitar ante esta misma entidad la autorización de numeración, informando los rangos a utilizar, y por último la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia (DIAN) se encargara de resolver la solicitud de autorización de numeración dentro de los 15 días siguientes a la recepción (Remolina, 2002).

ARGENTINA

En Argentina, se aplican las resoluciones general 2177 y 2485 de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), que incluye y hace obligatoria a la resolución general 1361 de registro electrónico. Esta última norma obliga a registrar las compras en un formato especial. Por otra parte la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) no establece el contenido, formato, o medio de intercambio electrónico de las facturas, y esto lo deja librado a criterio de cada relación cliente/proveedor.

Por este motivo la Cámara Argentina de Comercio Electrónico (CACE), por medio de la comisión de Factura Electrónica elaboró una recomendación de prácticas donde se define un documento XML (Lenguaje de Marcas Extensibles) para el intercambio electrónico, actualmente en su versión 1.21.

Algunas de las características que posee una Factura Electrónica de AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos) Argentina.

- a. Posee efectos fiscales frente a terceros si contiene el Código de Autorización Electrónico "CAE", asignado por la AFIP.
- b. Esta identificada con un punto de venta específico, distinto a los utilizados para la emisión de comprobantes manuales o a través de controlador fiscal.
- c. Tiene una fecha de vencimiento específica para su remisión (10 días).
- d. Debe observar correlatividad numérica.

La Resolución General (RG) 2485 establece dos sistemas de acuerdo a la actividad y nivel de operaciones de determinados sujetos:

- e. El sistema RECE (Régimen de Emisión de Comprobantes Electrónicos"), muy similar al

regulado por la Resolución General (RG) 2177/06, permite la emisión de comprobantes mediante software como StockBase POS.

f. El sistema RCEL (Régimen de Emisión de comprobantes en Línea) contemplará un facturador en línea en el sitio de la AFIP, que permitirá la emisión del comprobante en el momento, para poder ser impreso y entregado al cliente o bien enviado en forma electrónica. Estas solicitudes deberán gestionarse mediante el servicio con clave fiscal denominado “Comprobantes en línea”.⁴²

BRASIL

El Gobierno de Brasil lanzó el 3 de abril del 2006, de acuerdo a lo programado, un proyecto piloto para introducir facturas electrónicas. La Tesorería del país contempló por lo menos 30 millones de facturas electrónicas generadas al mes hacia fines del 2007.

Los fabricantes de automóviles Ford y Volkswagen, junto con la tabacalera Souza Cruz, la proveedora de telecomunicaciones Telefónica, la panificadora Wickbold y la energética Eletropaulo se han sumado al proyecto de facturas electrónicas.

A pesar de que sólo un 8,5% de las compañías en Brasil poseen algún tipo de sistema para intercambiar documentos electrónicos con sus socios comerciales, según datos de la asociación brasileña de e-business, éste país se ha colocado como líder en emisiones, pues a pesar de que la incursión en la Factura Electrónica es “reciente” actualmente se emiten más de 5 millones de facturas al año. Por otra parte, a pesar de que no la consideró como obligatoria la participación empresarial en dicho proyecto ha ido en aumento.

En un principio, el programa de facturación electrónica se implementó dentro de los Estados de Sao Paulo, Bahia, Rio Grande do Sul, Goiás y Maranhão, ejecutándose a escala nacional en enero del 2007.

Brasil, junto con Chile y México es uno de los países más activos en cuanto a emisión de facturas electrónicas en Latinoamérica.

El número de notas fiscales emitidas digitalmente por contribuyentes en ese país sudamericano ya supera los 1,000 millones.

Lo que según expertos es un número nada despreciable y además se considera que esos documentos son autorizados y reposan en la Administración Tributaria de Brasil (FacturaSat, 2014).

MÉXICO

México no fue el primer país en implementar el modelo de la factura electrónica, pero sin duda ha desprendido las mejores estrategias de emisión y las ha implementado. Hemos visto cómo aunque el verdadero auge de la factura electrónica se ha dado en los últimos dos años a pesar de haberse implementado desde el 2005, el tema ha evolucionado a gran escala.

Es debido a todo lo anterior que podemos aseverar que el modelo del Proveedor Autorizado --como auxiliar de la Autoridad Fiscal-- es sin duda un modelo único en México, inclusive en el congreso de factura electrónica realizado en Barcelona en el 2011, se mencionó al “modelo mexicano” como un

⁴² AFIP. “Factura electrónica en Argentina” Página web. Publicada el 10 de Junio de 2017. <http://www.afip.gov.ar/efactura/>

modelo digno de replicar, por lo que en un futuro no muy lejano dicho modelo será implementado por otros países que en conjunto se consideran líderes en facturación electrónica en el mundo de e-busines.

XII. COMPROMISOS CONTRAÍDOS ENTRE EL PAC Y EL SAT CONFORME A LA EMISIÓN DE CFDI

Tales compromisos los podemos enunciar con base en el contexto de la investigación y en el campo práctico, de la siguiente manera:

- a. La colaboración en el fomento al correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
- b. Cumplir al pie de la letra las exigencias jurídicas que el SAT emite para garantizar la confiabilidad y seguridad jurídica de la autorización otorgada. Lo que se traduce al apego a la legislación aplicable, como vimos, la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares, garantizando la no comercialización y no difusión de datos particulares para fines distintos a los establecidos contractualmente; esto como obligación novedosa, sin dejar de lado el cumplimiento de la legislación fiscal correspondiente a los requisitos de un Comprobante.
- c. Contar con la infraestructura tecnológica capaz de responder a las exigencias técnicas que el Servicio de Administración Tributaria ha impuesto para los procesos de emisiones de Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet. La tecnología adecuada implica;

Seguridad en el manejo y envío de la información que constituye a los Comprobantes Fiscales Digitales para los repositorios de la autoridad fiscal federal;

Velocidad de emisión y recepción de los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet, debidamente verificados y certificados;

Alta disponibilidad de servicio y entrega de la información requerida al Servicio de Administración Tributaria, y viceversa;

Tecnología sencilla y flexible que se integre a todo tipo de aplicaciones o soluciones que el Servicio de Administración Tributaria solicite respecto de los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet.

- d. Es precisamente de este último punto en mención del que se desprende uno de los requisitos y, al mismo tiempo, acuerdo para los Proveedores Autorizados de Certificación; el contar con una herramienta de servicio de certificación de Comprobantes Fiscales Digitales de manera gratuita. Ésta disposición tiene dos vertientes, por una parte un compromiso de atención como auxiliar del Servicio de Administración Tributaria y por otra con el contribuyente.

El objetivo principal del Servicio de Administración Tributaria de tales compromisos, es disminuir la evasión fiscal evitando prácticas ilegales respecto de la emisión de comprobantes, reduciendo así la probabilidad de una deducción mal efectuada por comprobantes apócrifos, ya que al contener los requisitos de seguridad electrónica y respetando los procesos de emisiones y validaciones, el Servicio de Administración Tributaria, no sólo simplificará la detección de aquellos contribuyentes evasores⁴³

⁴³ Un ejemplo claro de este tipo de prácticas era la creación de nuevas empresas para emitir comprobantes “justificantes” y posteriormente darlas de baja, y aunque esta práctica no ha desaparecido, el Servicio de Administración Tributaria busca la localización pronta de este tipo de empresas que evaden el pago correcto de impuestos mediante empresas de fugaz existencia.

sino que fomentará la cultura de verificación de comprobantes que, hasta hace por lo menos dos años, no se tenía y que a la fecha ha aumentado.

El segundo actor, y no por ello menos importante es el Contribuyente, que para el caso del Proveedor Autorizado de Certificación se convierte en un Cliente o usuario, de quien podemos referir las siguientes obligaciones y compromisos:

- a. Mantener un alto estándar de calidad en el servicio y en la seguridad de la información. Responder con eficiencia la demanda del servicio mejorando con esto la atención al usuario como contribuyente, como cliente y como ciudadano.
- b. Ayuda a dar cumplimiento fiscal de sus obligaciones, brindando seguridad en las transacciones, que disminuya los gastos y haciendo más eficiente el proceso administrativo.
- c. Diseñar sistemas de fácil implementación, sin complicaciones, haciendo la transición de la factura electrónica más simple y digerible.
- d. Al igual que el compromiso con el Servicio de Administración Tributaria, el Proveedor Autorizado de Certificación guarda un común compromiso, a saber contar con la infraestructura tecnológica capaz de responder a las exigencias del mercado empresarial de los contribuyentes en emisiones de Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet. Lo que implica:

Seguridad en el manejo y envío de la información de las facturas electrónicas emitidas, por muy exagerado que pudiera parecer, un Comprobante Fiscal Digital contiene información confidencial sobre las finanzas que lleva a cabo un contribuyente.

Velocidad de emisión y recepción de los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet, uno de los parámetros que el contribuyente – cliente busca en la eficiencia de un servicio, es el tiempo de respuesta a las emisiones de sus comprobantes fiscales, es un tema prioritario al momento de tomar una decisión del Proveedor con el que tomará parte;

Alta disponibilidad de servicio y entrega de la información en tiempo real de emisión;

Podemos determinar que la finalidad de tales compromisos hacia el contribuyente, cliente o usuario, es que en colaboración con el Servicio de Administración tributaria, disminuya la evasión fiscal por medio de la deducción de gastos improcedentes. Así mismo la simplificación de procesos administrativos y la acumulación innecesaria de documentos.

XII.I. RIESGOS ASUMIDOS A OTORGARLE EL SAT LA AUTORIZACIÓN DE SER PA

Tal evento desencadena una serie de consecuencias que para el Proveedor Autorizado representaría pérdidas financieras, laborales, tecnológicas, el patrimonio empresarial completo.

La falta de una tecnología robusta y suficiente que responda a las exigencias del Servicio de Administración Tributaria, a las exigencias del mercado y de servicio de los clientes conllevaría a caídas de servicio, fallas de comunicación, y por ende fallas en emisiones.

Un contribuyente que maneje altos números de emisiones, por una falla de comunicación en el servicio podría estar emitiendo en un minuto cientos de miles de comprobantes apócrifos, calificado como un delito fiscal. Y no podemos olvidar de las implicaciones penales que es menester recordar que en materia fiscal lo penal no tiene escalas.

El incumplimiento a las nuevas disposiciones legales a que se deben someter los Proveedores Auto-

rizados de Certificación en materia de Datos Personales también tiene implicaciones penales, como vimos en el capítulo 2, las sanciones que pueden establecerse por vulnerar la protección de datos se imponen con penas privativas de libertad.

La falta de una herramienta --o servicio gratuito-- se considera uno de los incumplimientos que traería consecuencias más inmediatas; como ya lo vimos el Proveedor Autorizado de Certificación fue creado como un auxiliar de certificación para el Servicio de Administración Tributaria, quien a su vez tiene la obligación de poner a disposición de los contribuyentes las herramientas necesarias para el correcto cumplimiento de obligaciones; por ende el Proveedor Autorizado de Certificación al ser un auxiliar de la autoridad fiscal se consideró que tuviera la misma obligación, la finalidad era sencilla para la autoridad fiscal, evitar quejas por precios para aquellos con bajas emisiones.

Hoy por hoy se ha evaluado que son escasos los Proveedores Autorizados de Certificación⁴⁴ que cumplen al pie de la letra con la matriz de cumplimiento de la autoridad fiscal para seguir con la autorización.⁴⁵

Se espera que el Servicio de Administración Tributaria tenga un mejor control de auditoría respetando estrictamente la matriz de cumplimiento para otorgar la certificación, ya que cualquier incumplimiento a las disposiciones establecidas de emisión sin duda representa no solo un golpe a la economía de la empresa que se constituye un autorizado, sino inclusive para el mismo contribuyente – cliente – usuario final.

⁴⁴ AMFE. “Factura electrónica” Página web. Publicada el 11 de Junio de 2017. <http://www.listapac.com>

⁴⁵ AMEXIPAC. “Los PACS y sus obligaciones jurídicas.”. Asociación Mexicana de Factura Electrónica. Página web. Publicada el 11 de Junio de 2014. <http://www.listapac.com>

XIII. CONCLUSIONES

Primera. El derecho es evolutivo y se transforma con el paso de los días. Todo depende de la cuestión de las necesidades que imperen en la sociedad. El derecho es la herramienta principal para hacer lograr esos cambios. Un ejemplo es el comercio electrónico en México. Este logra mayor efectividad, disminución de gastos y tiempos, mayor claridad en ellos en información y sobre todo mejorar la certeza o seguridad jurídica ejercida.

Segunda. En México al cambiar el modelo tradicional al tecnológico, se manifestó la necesidad de “comprobar” de manera directa y fehaciente toda aquella transacción comercial llevada a cabo entre particulares, ya que de alguna manera los intereses económicos desempeñados en tales actos de comercio no han tenido ni tendrán el carácter de intrascendentes, más bien, se consideran la base de la economía del país y por su puesto del patrimonio de una persona física o moral.

Tercera. Un tema importante y el principal acierto es que se ha tenido en la materia fiscal, es la implementación de un sistema de facturación electrónica mediante el control de dispositivos de seguridad que hacen de ella una herramienta para la detección y disminución de la evasión fiscal. Esto implementando estándares tecnológicos de punta y creando una figura que le otorgará esa garantía al fisco y contribuyente.

Cuarta. Con el nacimiento del PAC a pesar de los riesgos informáticos y/o fallas de implementaciones de una empresa, una factura electrónica se vuelve menos vulnerable a la emisión apócrifa voluntaria y dolosa como práctica consuetudinaria.

Quinta. El PAC genera certidumbre sobre la información en la emisión de un CFDI, al otórgale un alto estándar de seguridad e información. Sin embargo como auxiliar del Servicio de Administración Tributaria, adquiere en automático, a la par que la autorización para ser Certificador, una serie de obligaciones y responsabilidades jurídicas, tecnológicas y empresariales, frente al Servicio de Administración Tributaria y frente al contribuyente o usuario final.

Sexta. El PAC contrae responsabilidades y obligaciones no podemos establecer una jerarquía en nivel de importancia; sin embargo existen algunas que resaltan más que otras, apuntando a la novedosa legislación y apego de procesos como se explicó previamente en la presente investigación.

Séptima. La NOM-151 cuya finalidad es la correcta administración y almacenamiento de mensajes de datos y que se cuenta como obligatoria en materia de Comercio; sin embargo para el caso de las emisiones de Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet, la autoridad fiscal la consideró como opción de almacenamiento para dar cumplimiento por parte del contribuyente a la obligación de almacenamiento de los comprobantes.

Octava. Realizamos algunas consideraciones sobre los modelos de facturación electrónica en otros países, y determinamos que si México no fue el primer país en implementar este modelo, si vemos que se ha posicionado como líder en la materia. Países como España --que hasta hoy se ha considerado pionero en implementar dicho modelo--, seguido por Chile y Brasil --líderes en emisiones--, se han estancado el tema de la facturación electrónica en comparación con los modelos y requisiciones así como implementaciones que México ha manejado.

Novena. Con la implementación del PAC prácticamente con los estándares manifestados previamente es casi imposible que sea participe de un documento apócrifo y por ende, que realice una deducción impropia.

Décima. Las reformas fiscales en materia de comprobantes fiscales digitales no tendrán marcha atrás; caso contrario, seguirán cambiando y el Proveedor Autorizado tendrá que prepararse para dichos cam-

bios, planteándose el tipo de empresa, figura, modelo o auxiliar que desea ser: Reactiva, esperando que se publiquen prórrogas --que bien pueden no llegar-- con todos los riesgos que trae consigo o, Proactiva, documentándose analizando y comparando todas las opciones lo cual derive en implementaciones exitosas y con beneficios cuantitativos y cualitativos para la empresa.

XIV. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BASTIDAS YFFERT, María Teresa. La Firma Y La Factura Electrónicas. Editorial: Instituto Mexicano De Contadores Públicos, IMCP. I.S.B.N.: 970-665-192-6. Año: 2005. Edición: 1

CALERA, María. “Análisis de las obligaciones y responsabilidades jurídicas de los PAC y el alcance de sus funciones ante el Servicio de Administración Tributaria”. UNAM. I.S.B.N.: Pendiente de trámite. Año: 2012. Edición: 1

CASTRO VALDEZ, Penélope. Manual Para La Implementación De La Facturación Electrónica. Editorial: Ediciones Fiscales ISEF. I.S.B.N.: 9786074062731. Año: 2011. Edición: 1

GARCÍA BARRERA, Myrna Elia. Derecho de las nuevas tecnologías. Primera reimpresión. 1o. de agosto de 2011. Instituto de Investigaciones Jurídicas. DR © 2011. Universidad Nacional Autónoma de México.

HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Jesús F. Comprobantes Digitales 2010. Editorial: Ediciones Fiscales ISEF. I.S.B.N.: 9783687265399. Año: 2010. Edición: 1

MACÍAS VALADEZ TREVIÑO, Francisco J. Medios Electrónicos En Materia Fiscal Eliminación Del Papel. Editorial: Instituto Mexicano De Contadores Públicos, IMCP. I.S.B.N.: 607-7620-54-8. Año: 2010. Edición: 2

MENDIVIL ESCALANTE, Víctor Manuel. Practica Elemental De Auditoria. Editorial: Cengage Learning. I.S.B.N.: 9786074812275. Año: 2010. Edición: 5

MICHEL HIGUERA, Ambrosio. DEFRAUDACIÓN FISCAL. Editorial: Instituto Nacional De Ciencias Penales (Me). I.S.B.N.: 970-768-100-2. Año: 2008. Edición: 1

ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto. Derecho Fiscal. Editorial: EDITORIAL PORRÚA. I.S.B.N.: 607-9-00024-0. Año: 2012. Edición: 1

OVALLE FAVELA, José. Derechos De Los Consumidores. Editorial: Oxford University Press (Us). I.S.B.N.: 970-613-964-1. Año: 2008. Edición: 1

PÉREZ CHÁVEZ, José. Facturación Electrónica Guía Para El Correcto Manejo. Editorial: Tax Editores Unidos (Me). I.S.B.N.: 9786074403732. Año: 2012. Edición: 2

PÉREZ VILLEDA, Mario. Factura Electrónica. Editorial: Tax Editores Unidos (Me). I.S.B.N.: 970-716-588-5. Año: 2008. Edición: 2

REYES KRAFFT, Alfredo Alejandro. La Firma Electrónica Y Las Entidades De Certificación. Editorial: Editorial Porrúa. I.S.B.N.: 970-07-4591-0. Año: 2008. Edición: 2

RÍOS GRANADOS, Gabriela. La Influencia De Las Nuevas Tecnologías En El Derecho Tributario. Algunos Casos De Derecho Comparado Entre España Y México. Coordinadora I.S.B.N.: 970-32-3018-0

SOLÍS GARCÍA, José Julio. Factura Y Firma Electrónica Avanzada. Sicko Sistemas De Información Contable Y Cómputo. SA de CV. I.S.B.N.: 970-781-000-9. Año: 2005. Edición: 1

LEGISLACIÓN

Código Fiscal de la Federación.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares.

Norma Oficial Mexicana número 151 (NOM-151).

Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.

Resolución Miscelánea Fiscal 2010-2011, 2011-2012, 2012-2013, 2013-2014 y anexos.

PÁGINAS WEB

1.- AYALA M., José Luis. De la Factura en papel a la Factura en electrónico, Comprobación Fiscal, Análisis Comparativo Reforma 2010, México, 2009, [En línea] Disponible: <http://www.kauli.info>

2.- AYALA M., José Luis, et al. Factura electrónica; Guía de implementación, México, 2005, [En línea] Disponible: <http://www.kauli.info>

3. <http://contadormx.com/2013/05/19/que-deben-de-ofrecer-los-pacs-en-la-version-gratuita-de-cfdi-facturacion-electronica/>

4. <http://www.idconline.com.mx/fiscal/2011/08/05/cumbre-mundial-sobre-factura-electronica>

5. <http://www.listapac.com/caracteristicas-pac.html>. Fecha de consulta 6/Junio/2015

3. <http://www.sat.gob.mx>

4. <http://www.dof.gob.mx>