

EL CFDI COMO SUSTITUTO DE LA AUTOFACTURACIÓN



ANTECEDENTES

Hasta el 30 de Enero de 2009, se mantuvo en reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF), la opción de comprobar a través de la autofacturación las operaciones celebradas con las siguientes personas:

- I. Los dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año.
- II. Personas físicas sin establecimiento fijo, respecto de desperdicios industrializables.
- III. Aquellas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para la colocación de anuncios publicitarios panorámicos y promocionales, así como para la colocación de antenas utilizadas en la transmisión de señales de telefonía, o,
- IV. Quienes se desempeñen como pequeños mineros, respecto de minerales sin beneficiar, con excepción de metales y piedras preciosas, como son el oro, la plata y los rubíes, así como otros minerales ferrosos.

De esta forma, la persona que realizaba la adquisición era la que expedía el comprobante de la operación, ya que generalmente este tipo de personas no se encuentran inscritas en el RFC y por lo mismo no podían expedir un comprobante fiscal, por lo que el adquirente utilizaba uno de los que expedía habitualmente por sus operaciones.

Esta era una facilidad muy acertada ya que permitía que los contribuyentes pudieran deducir las erogaciones realizadas por operaciones celebradas con estas personas; sin embargo, tal facilidad desapareció a partir del 31 de Enero de 2009, ya que mediante la 4ª Resolución de Modificaciones a la RMF 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 30 de Enero de 2009, se derogó el Capítulo que regulaba a la Autofacturación e instaurándose en su lugar la posibilidad de utilizar los entonces denominados Comprobantes Fiscales Digitales (CFD) emitidos por personas autorizadas para ello.

De esta forma, en la misma Resolución ya citada se publicó el Capítulo que dentro de la RMF regulaba la emisión de este tipo de comprobantes. Mientras que por disposición del Artículo Tercero Transitorio de dicha Resolución, se estableció que por el 2009 se podría comprobar con la autofacturación la primera operación realizada con esas personas, siempre que no se encontraran inscritas en el RFC e iniciaran el proceso de inscripción con motivo de la operación respectiva, de tal manera que a partir de entonces ya se comprobaran las operaciones subsecuentes a través de los CFD.

Como sabemos, el CFD es un esquema de facturación que utiliza tecnología digital para generar y resguardar este tipo de comprobantes, que luego se convirtió en el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), al basarse en esta plataforma tecnológica. Cada comprobante que se emite cuenta con un sello digital que permite corroborar el origen e integridad del mismo y le da validez ante las autoridades fiscales, una cadena original que es un resumen del comprobante, así como un folio que indica el número de la transacción.

Los comprobantes digitales pueden ser enviados y guardados utilizando medios electrónicos. También pueden imprimirse en caso de que el solicitante así lo requiera, y entre sus características se encuentra el que garantizan que la información contenida no puede ser manipulada o modificada, permitiendo verificar la identidad del emisor y receptor, no pudiéndose por lo tanto negarse la generación

del comprobante.

En la RMF 2009 se estableció el Capítulo I.2.15. para regular la expedición de CFD derivado de las operaciones celebradas con las personas ya mencionadas, mismo que desde entonces se ha incluido en la RMF de cada año, estableciéndose en la correspondiente al año 2017, publicada en el DOF el 23 de Diciembre de 2016, dentro de la Sección 2.7.3. denominada "De la expedición de CFDI por las ventas realizadas por personas físicas del sector primario; arrendadores de bienes inmuebles, propietarios o titulares que afecten terrenos, bienes o derechos incluyendo derechos reales, ejidales o comunales; mineros, artesanos; enajenantes de vehículos usados, desperdicios industrializables, obras de artes plásticas y antigüedades, por los adquirentes de sus bienes?".

Por lo que desde entonces la denominada autofacturación, entendida esta como la posibilidad de que la persona que realiza o lleva a cabo la adquisición de bienes o servicios, o recibe el uso o goce temporal de bienes, pudiera emitir el comprobante fiscal por cuenta de su proveedor de bienes y servicios, cuando éste no se encontraba en posibilidades de emitirlo, desapareció de las disposiciones fiscales, para dar lugar a la posibilidad de que el adquirente de bienes y servicios o arrendador, tramite con un proveedor de certificación de expedición de CFDI la emisión del comprobante respectivo, pero a nombre y por cuenta de la persona física con quien ha celebrado operaciones.

A QUIENES APLICA

La posibilidad de emitir CFDI mediante el proveedor de certificación de expedición de CFDI que le preste servicios al adquirente de los bienes y servicios, o quien recibe el uso o goce temporal de bienes, aplica a los siguientes contribuyentes:

I. Se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente al valor anual de 40 UMA's y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, siempre que se trate de la primera enajenación de los siguientes bienes (Regla 2.7.3.1. RMF 2017):

- a) Leche en estado natural.
- b) Frutas, verduras y legumbres.
- c) Granos y semillas.
- d) Pescados o mariscos.
- e) Desperdicios animales o vegetales.
- f) Otros productos del campo no elaborados ni procesados.

II. Otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para la colocación de anuncios publicitarios panorámicos y promocionales, así como para la colocación de antenas utilizadas en la transmisión de señales de telefonía. (Regla 2.7.3.2. RMF 2017).

III. Se desempeñen como pequeños mineros, respecto de minerales sin beneficiar, con excepción de metales y piedras preciosas, como son el oro, la plata y los rubíes, así como otros minerales ferrosos, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.). (Regla 2.7.3.3. RMF 2017).

IV. Enajenen vehículos usados, con excepción de aquéllas que tributen en los términos de las Secciones I y II, del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR. (Regla 2.7.3.4. RMF 2017).

V. Se dediquen exclusivamente a la actividad de recolección de desperdicios y materiales destinados a la industria del reciclaje para su enajenación por primera vez, siempre que no tengan establecimiento fijo y sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior sean menores a \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N.). (Regla 2.7.3.5. RMF 2017).

VI. Siendo los propietarios o titulares de terrenos, bienes o derechos, incluyendo derechos reales, ejidales o comunales, permitan a otra persona física o moral a cambio de una contraprestación que se pague de forma periódica o en una sola exhibición, el uso, goce o afectación de los mismos, a través de las figuras de arrendamiento, servidumbre, ocupación superficial, ocupación temporal o cualquier otra que no contravenga a la Ley. (Regla 2.7.3.7. RMF 2017).

VII. Enajenen obras de artes plásticas y antigüedades que no sean de su producción y no hayan sido destinadas o utilizadas por el enajenante para la obtención de sus ingresos, a personas morales residentes en México que se dediquen a la comercialización de las mismas, de conformidad con el Artículo Décimo del "DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares" publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994 y modificado a través de los diversos publicados en el mismo órgano de difusión el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007. (Regla 2.7.3.8. RMF 2017).

VIII. Se dediquen exclusivamente a la elaboración y enajenación de las artesanías elaboradas por sí mismos, siempre que sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente a \$250,000.00 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100 M.N.). También será aplicable a los contribuyentes que inicien las actividades señaladas en esta fracción y estimen que sus ingresos en el ejercicio no excederán de dicha cantidad. (Regla 2.7.3.9. RMF 2017).

Se considerarán contribuyentes dedicados exclusivamente a la enajenación de las artesanías elaboradas por sí mismos, siempre que sus ingresos por dichas actividades representen cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

EXPEDICIÓN DE CFDI

Las personas físicas con las actividades antes mencionadas podrán expedir CFDI utilizando los servicios que para tales efectos sean prestados por un proveedor de certificación de expedición de CFDI a las personas a quienes enajenen sus productos, a quienes confieren el uso o goce temporal de sus bienes inmuebles o al adquirente de sus productos.

Por lo que las personas físicas con las que se lleva a cabo la operación deben estar inscritas en el RFC de manera previa a la emisión del CFDI correspondiente, ya que si no lo están entonces pueden optar por inscribirse a través del adquirente de los bienes y servicios que enajenan o prestan, o del arrendatario de los bienes otorgados en uso o goce temporal, y ya luego expedir el CFDI utilizando los servicios que presta un proveedor de certificación de expedición de CFDI a dichas personas por medio de las cuales se inscribieron en el RFC.

De esta forma, quienes celebren operaciones con las personas ya citadas podrán comprobar las erogaciones realizadas por dichos conceptos con el CFDI emitido a través de un proveedor de certificación de expedición de CFDI.

OBLIGACIONES DE LOS ADQUIRENTES O ARRENDATARIOS

Los contribuyentes que comprueben las operaciones realizadas con las personas físicas ya citadas a través del CFDI emitido por un proveedor de certificación de expedición de CFDI, deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

1.- Deberán verificar que las personas físicas de quienes realicen las adquisiciones, de las que reciben el uso o goce de bienes inmuebles, de las que disfrutan la afectación de terrenos, bienes o derechos, incluyendo derechos reales, ejidales o comunales, se encuentren inscritas en el RFC, y en caso contrario, deberán proporcionar al SAT, los datos necesarios para la inscripción en el RFC de dichas personas físicas.

2.- Para la expedición de los CFDI que amparen las erogaciones por la adquisición de bienes, la obtención del uso o goce temporal de bienes inmuebles o la afectación de terrenos, bienes o derechos incluyendo derechos reales, ejidales o comunales, de las personas físicas citadas, los adquirentes de tales bienes o servicios podrán utilizar a uno o más proveedores de certificación de expedición de CFDI, con el propósito de que éstos generen y certifiquen los citados comprobantes emitidos a nombre y cuenta de dichas personas físicas que enajenan los bienes u otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

3.- Asimismo, deberán cumplir con lo siguiente:

I. Solicitar por cada operación realizada con las personas físicas citadas, la generación y certificación del CFDI, utilizando para ello el Certificado Especial de Sello Digital para la expedición de CFDI a través de adquirentes de bienes o servicios a personas físicas, para lo cual deberá proporcionarle al proveedor autorizado los siguientes datos del enajenante o arrendador:

a) RFC de quien expide, régimen fiscal y domicilio del local o establecimiento que lo expide, en caso de tener más de un local o establecimiento.

b) Lugar y fecha de expedición.

c) Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

d) El valor unitario consignado en número.

e) El importe total consignado en número o letra.

II. Recibir los archivos electrónicos de los comprobantes emitidos por el proveedor de certificación de expedición de CFDI a través del adquirente de bienes o servicios, conservarlos en su contabilidad y generar dos representaciones impresas de dicho comprobante.

III. Entregar a la persona física con quien se celebró la operación una representación impresa del CFDI, recabando en la otra, la firma de la citada persona física, como constancia del consentimiento de ésta para la emisión de CFDI a su nombre, conservándola como parte de la contabilidad.

Tratándose de las adquisiciones realizadas a las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, los adquirentes de los productos podrán dejar de recabar la firma mencionada en la representación impresa del CFDI, siempre que para ello, además cuenten con la ?Solicitud de expedición de CFDI? que al efecto publique el SAT en su portal, debidamente firmada por el enajenante, la cual junto con el archivo que contenga el CFDI que se emita a partir de aquella, podrá amparar para efectos fiscales la erogación correspondiente.

A efecto de comprobar las erogaciones realizadas a través del citado comprobante, los datos contenidos en el mismo referentes a la clave en el RFC del enajenante, clave en el RFC del adquirente y de la operación realizada, deberán coincidir con los datos asentados en la correspondiente ?Solicitud de expedición de CFDI?.

La ?Solicitud de expedición de CFDI? y el propio CFDI deberán conservarse como parte de la contabilidad del adquirente.

De acuerdo a la regla 2.4.3 de la RMF 2017, la ?Solicitud de expedición de CFDI?, una vez firmada, deberá ser enviada al SAT de forma digitalizada dentro del mes siguiente a la fecha de su firma por el adquirente de bienes o por los contribuyentes a los que les otorguen el uso, goce o afectación de los mismos por medio de la presentación de un caso de aclaración a través del Portal del SAT. En la siguiente dirección electrónica, el SAT tiene publicado el modelo de la citada ?Solicitud de expedición de CFDI?:

http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Documents/sectores/SolEXpdeCFDI%20y%20CI%C3%A1uContracV1%200%20xls.xls

Los datos de las personas físicas con quienes se han celebrado operaciones, y contenidos en la citada solicitud de CFDI, servirán también para aportarlos al SAT a efecto de que se realice la inscripción en el RFC de dichas personas y pueda expedirse el CFDI correspondiente.

La fecha de expedición del CFDI deberá ser como máximo la del 31 de diciembre del ejercicio al que corresponda la operación. En los casos en que las personas físicas con quienes se han celebrado operaciones, ya se encuentren inscritas en el RFC, el adquirente de sus productos o los contribuyentes a los que se les otorgue el uso, goce o afectación de terrenos, bienes o derechos también deberán recabar el escrito de ?Solicitud de expedición de CFDI?, para documentar el consentimiento expreso para emitir los CFDI que amparen las operaciones celebradas entre ambas partes.

Una vez generado y emitido el CFDI deberá ser validado, foliado y sellado con el sello digital del SAT otorgado para dicho efecto, sólo a través del citado proveedor que lo generó o emitió.

CONCLUSIONES

Como ha sido posible observar, lo que en algún tiempo era una verdadera facilidad para los contribuyentes que realizan operaciones con este tipo de personas, pues se complica un poco ya que ahora hay que recabar una serie de información, contratar a una persona autorizada por el SAT para emitir los CFDI y por supuesto pagar por tal servicio.

Además de tener que recabar una especie de autorización de la persona con quien se celebra la operación, a través del escrito denominado ?Solicitud de expedición de CFDI?, mismo que es necesario recabarlo, digitalizarlo y enviarlo por medio de la página web del SAT.

Entonces esta opción de emitir un CFDI para soportar la deducción de las operaciones realizadas con las personas citadas al inicio, implica un costo que antes con la autofacturación no se tenía, aunque claro está decirlo, tal costo no es superior al costo implícito en la no deducibilidad de las operaciones, sobre todo si estas son constantes.