

M.I. y L.C.P. Alma Patricia Medrano Figueroa

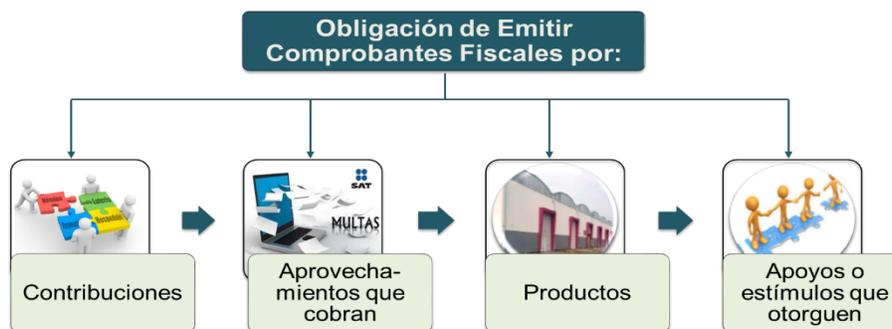
INDETEC

Nota de Editor

Los entes públicos deben emitir comprobantes fiscales por las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobran, así como por los apoyos o estímulos que otorguen, obligación señalada dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) a partir del ejercicio 2017.

Derivado de las reformas en materia fiscal, en el año 2014 se estableció como obligación de todos los contribuyentes que cuando las disposiciones fiscales así lo señalen, deberán expedir comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI'S), mediante documentos digitales a través de la página de internet del SAT conforme lo señala el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación (CFF); y que los proveedores de certificación de comprobantes fiscales efectuarán la validación, asignación de folio e incorporación del sello digital de dicho órgano administrativo desconcentrado.

Sin embargo, existía la incertidumbre de que si los entes públicos debían cumplir con esta obligación, por lo que en el año 2017 se reformó el artículo 86 de la LISR el cual ahora expresamente establece la obligación de la Federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación de emitir comprobantes fiscales por las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobran, así como por los apoyos o estímulos que otorguen.



Ahora bien, no obstante que la obligación se estableció en la LISR en el año 2017 mediante el artículo segundo transitorio, fracción II de la propia ley, se estableció que las dependencias públicas podían cumplir con la obligación de emitir comprobantes fiscales cuatro meses después de la entrada en vigor de dicha obligación, siempre y cuando una vez transcurrido el mencionado plazo las dependencias públicas emitieran el comprobante fiscal por las operaciones que efectuaron durante dicho periodo, cuando fuera solicitado por los receptores de dichos comprobantes.

Asimismo a través de la primera modificación a la RMF para 2017 publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 15 de mayo de 2017, se estableció en la regla 2.7.1.41. “Expedición de CFDI por la Federación, entidades federativas, municipios y organismos descentralizados por concepto de contribuciones, productos y aprovechamientos, apoyos o estímulos que otorguen”, como plazo para cumplir con dicha obligación a más tardar el 1 de noviembre del mismo año, siempre y cuando los entes públicos emitieran cuando así fuera solicitado por los receptores el comprobante fiscal de operaciones celebradas con anterioridad a más tardar en dicha fecha.

Ahora bien, en razón de que la obligación de emitir comprobantes fiscales por las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobran, así como por los apoyos o estímulos que otorguen de los entes públicos está en vigor, en primer lugar es de vital importancia identificar cada uno de los conceptos anteriormente señalados, mismos que son definidos por las siguientes porciones normativas del CFF como sigue:

Artículo 2o.- *Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:*

1. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

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

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

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

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

Asimismo, el artículo 3 del CFF establece que son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

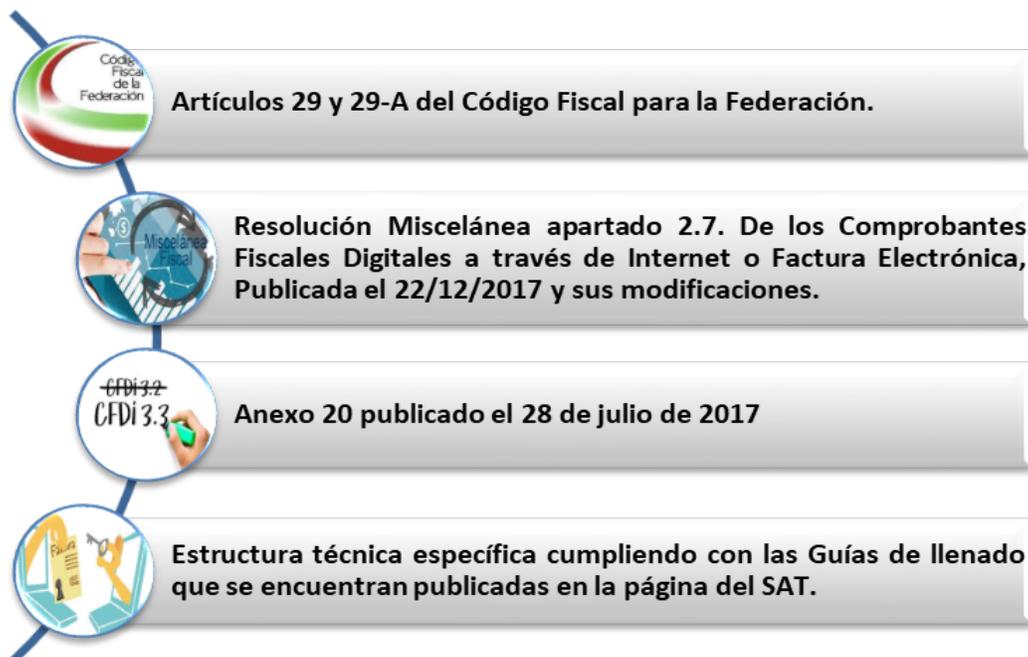
Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del CFF, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Por lo que los entes públicos tienen la obligación de emitir comprobantes fiscales cuando cobren por: emplacamiento, refrendo, multas, licencias, registro civil, espectáculos, derechos por agua, predial, arrendamiento de espacios públicos, impuestos estatales, certificaciones, permisos, y en general por todos los conceptos que deriven de contribuciones, productos y aprovechamientos que cobren.

Es importante resaltar que también los entes públicos tienen la obligación de emitir comprobantes fiscales por los estímulos o apoyos que otorguen.

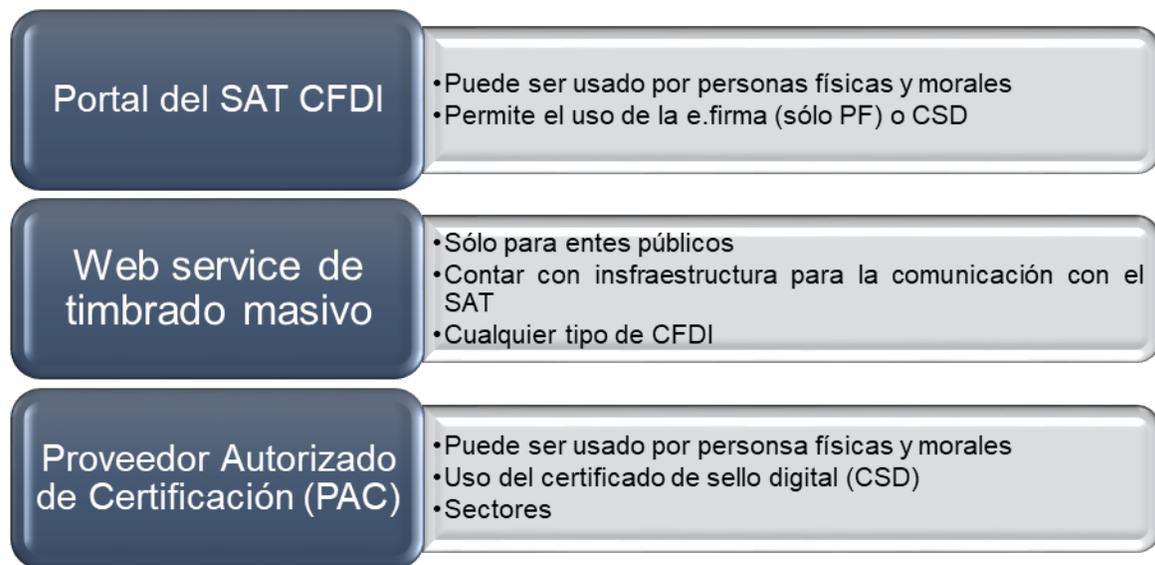
Ahora bien, una vez identificado lo anterior, es importante tener en cuenta que para efecto de cumplir con esta obligación los entes públicos deberán atender las siguientes disposiciones:



Nota: para mayor información de este rubro, consultar el artículo de “Regulación jurídica de la expedición de comprobantes en materia fiscal federal” elaborado por el Maestro Ricardo Hernández Salcedo.

De lo anterior se desprende que los comprobantes fiscales deben contar con una estructura técnica específica la cual está contenida en el anexo 20 de la RMF, así como algunas especificaciones que están señaladas en las reglas de la RMF dentro del apartado 2.7. denominado “De los Comprobantes Fiscales Digitales a través de Internet o Factura Electrónica, y con las guías de llenado que se encuentran publicadas en la página del SAT”.

Cabe señalar que para efecto de la emisión de los CFDI’S los entes públicos tienen las siguientes opciones:



En ese mismo orden de ideas, respecto a las especificaciones técnicas para la emisión de los comprobantes fiscales a partir del 1 de enero del 2018, la única versión válida para todos los contribuyentes incluyendo a los entes públicos respecto de la emisión de CFDI es la 3.3, en virtud de lo anterior el pasado 7 de septiembre de 2017, se publicó en la página electrónica del SAT la actualización al anexo 20 “guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet”, la cual no modificó el estándar técnico del referido anexo, ni de sus complementos,

únicamente fue modificado para brindar mayor orientación fiscal sobre el llenado del CFDI a los contribuyentes.

Dada la importancia del tema a continuación se muestran una tabla con la estructura técnica específica cumpliendo con las Guías de Llenado que se encuentran publicadas en la página del SAT, a efecto de que los entes públicos emitan correctamente sus CFDI'S, como sigue¹:

Documento	Descripción	Publicación	Consulta
Guía de llenado	Proporciona seguridad y claridad sobre la manera de realizar el correcto llenado.	31/08/2018	Guía
Calendario de actualizaciones	Revisiones a la guía de llenado.	31/08/2018	Calendario
Histórico de la guía de llenado	Versiones anteriores de la guía de llenado.	----	Históricos
Guía de llenado de la factura global	Consúltala (versión 3.3.)	31/08/2018	Guía
Calendario de actualizaciones	Revisiones a la factura de llenado global.	31/08/2018	Calendario
Histórico de guía de llenado	Consulta las versiones anteriores	----	Históricos
Guía de llenado; productos, derechos y aprovechamientos	Factura por derechos, productos y aprovechamientos.	31/08/2018	Guía
Calendario de actualizaciones	Revisiones a la guía de llenado de productos, derechos y aprovechamientos	31/08/2018	Calendario
Histórico de la guía	Versiones anteriores de la guía de llenado de	----	Históricos

¹ Fuente: página electrónica del SAT en la siguiente dirección:
http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/Anexo_20_version3.3.aspx

de llenado	la factura por derechos, productos y aprovechamientos		
Casos de uso	Material de apoyo para la generación de facturas.	07/09/2017	Casos
Catálogos	<p>Consulta las claves y descripciones de los catálogos requeridos para llenar tu factura.</p> <p>Nota: La fecha límite para la adopción de las nuevas claves incluidas en las actualizaciones de los catálogos, se dará en un periodo de 3 meses posteriores a la fecha de entrada en vigor de éstas, indicada en la columna fecha de inicio de vigencia de cada catálogo.</p> <p>Por otro lado, se informa que para aquellas claves cuya vigencia expiró, no se podrán utilizar a partir de la fecha indicada en la columna fecha fin de vigencia.</p>	20/08/2018	Catálogos
Búsqueda de productos y servicios y unidad de medida	Herramienta de apoyo. Checa el video tutorial.	07/07/2017	Buscador
Preguntas frecuentes	Respuestas a las que se realizan con mayor frecuencia (vigente).	07/09/2017	Preguntas
PAC's	Lista de los proveedores autorizados de certificación para timbrar factura con la nueva versión.	----	Lista
Histórico de preguntas frecuentes	Revisa versiones anteriores.	----	Histórico

Documentación técnica - anexo 20 versión 3.3:

Documento	Fecha de última modificación en éste portal
Esquema (xsd)	28/07/2017 (Versión publicada en el DOF)
Estándar (pdf)	28/07/2017 (Versión publicada en el DOF)
Secuencia de cadena original (xslt)	11/06/2018
Catálogo de datos (xsd)	04/06/2018
Patrón de datos (xsd)	14/12/2017
Esquema del timbre fiscal digital versión 1.1 (xsd)	12/04/2017
Secuencia de cadena original del timbre fiscal digital (xslt)	29/05/2017
Matriz de errores (xls)	12/04/2017

La información respecto a estos dos puntos se puede consultar en la página del SAT en la siguiente liga:

http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/Anexo_20_version3.3.aspx

Conclusiones

Es de vital importancia que los entes públicos identifiquen los conceptos respecto de los pagos que reciben al interior de cada uno de ellos así como de apoyos y estímulos que otorgan, pues tienen la obligación de emitir comprobantes fiscales de los mismos, por lo que deberán verificar con las áreas correspondientes que se emitan los comprobantes fiscales cumpliendo con todas disposiciones fiscales, dentro de las cuales destaca la utilización de la versión 3.3. de los CFDI'S.

Asimismo para efecto de las participaciones federales, se prevé considerar los ingresos propios a partir de la información de los CFDI'S que emitan los entes públicos. Por lo que será fundamental que los entes públicos que están obligados

a expedir CFDI por las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobran, así como por los apoyos o estímulos que otorgan, los emitan cumpliendo con todas las disposiciones fiscales que están vigentes.

Fuentes consultadas

- Código Fiscal de la Federación. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2018.
- Ley del Impuesto sobre la Renta. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de noviembre de 2016.
- Información Fiscal de la página del SAT sobre factura electrónica http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/Anexo_20_version3.3.aspx recuperado el 27 de septiembre de 2018.
- Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 y sus Anexos 1, 1-A, 5, 7, 14, 15 y 16-A. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017.

Alma Patricia Medrano Figueroa

INDETEC

Maestra en Impuestos por el Instituto de Especialización para Ejecutivos y Licenciada en Contaduría Pública por la Universidad de Guadalajara.

amedranof@indetec.gob.mx