

CORPORATIVO

MUNDO CP
CORPORATIVO PROFESIONAL®

EL COMPLIANCE FISCAL

EN MATERIA DE COMPROBANTES
FISCALES Y FIRMA ELECTRÓNICA

Estimado lector, como siempre, es un placer poder comentar las incidencias empresariales más importantes que impactan el día a día en el quehacer corporativo: en esta ocasión plantearémos un esquema que permitirá darle seguridad jurídica a los emisores de facturas digitales, así como a los titulares de las firmas electrónicas, de mantener la secrecía, confidencialidad y seguridad de que los archivos electrónicos que conforman sus datos digitales ante el SAT no sean hackeados o vulnerados para fines dolosos.

Hoy existen diversos ordenamientos que nos señalan para que un comprobante fiscal tiene problemas cuando un efecto fiscales sean reconocidos por la autoridad; de igual manera, se nos establecen situaciones que alertan en cuanto a la posibilidad de que nuestras firmas electrónicas sean utilizadas de forma indebida, y se nos informa mediante el buen uso de dichos mecanismos electrónicos son los propios titulares que gestionaron ante el Servicio de Administración Tributaria los archivos electrónicos que posteriormente permitirán contar con una Fiel vigente y con certificados de sello digital que nos permitan poder generar facturas electrónicas y cobrar las prestaciones por la enajenación de bienes y/o prestación de servicios, que forman parte de la actividad preponderante del contribuyente.

ESTÁNDAR OBJETIVO

MUNDO CP

Más allá de los aspectos tecnológicos y/o jurídicos que hoy deben validarse para determinar que un comprobante fiscal digital reúne los requisitos de la legislación aplicable, como son los aspectos previstos por el Código Fiscal de la Federación, su reglamento y las reglas misceláneas que correspondan, se debe ver con un enfoque preventivo más que correctivo, el riesgo de incorporar a los registros contables, así como al cálculo de los impuestos, los efectos de una factura electrónica, ya que ésta, para efectos de "comprobar" una operación realizada entre contribuyentes, puede considerarse como una "prueba" de carácter electrónico, lo cual la hace sui generis, ya que ni el Código Fiscal de la Federación (respecto del recurso administrativo de revocación), ni la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establecen reglas claras de cómo una "prueba electrónica" debe ofrecerse, desahogarse y valorarse; solamente el Código Federal de Procedimientos Civiles en su artículo 210-A, hace referencia a los documentos digitales, así como a pruebas que se han descubierto gracias a la ciencia, pero no establece como tal un sistema probatorio en torno a la prueba electrónica, en los términos siguientes:

ARTICULO 210-A. Se reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología.

Para valorar la fuerza probatoria de la información a que se refiere el párrafo anterior, se estimará primordialmente la fiabilidad comunicada, recibida o archivada; en su caso, si es posible atribuir a las personas obligadas el contenido de la información relativa y ser accesible para su ulterior consulta.

Cuando la ley requiera que un documento sea conservado y presentado en su forma original, ese requisito quedará satisfecho si se acredita que la información generada, comunicada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, se ha mantenido íntegra e inalterada a partir del momento en que se generó por primera vez en su forma definitiva y ésta pueda ser accesible para su ulterior consulta.

Según se observa, un comprobante fiscal digital puede adquirir el carácter de "prueba", ya que contiene archivos digitales que se pueden generar mediante la emisión del comprobante, se pueden almacenar y reproducir cuando se requiera a través de la tecnología desarrollada por la autoridad fiscal y que se encuentra a disposición de los contribuyentes en la plataforma electrónica del SAT, lo que nos lleva a establecer dos estándares mínimos para reconocer y validar la prueba:

Se refiere a las características tecnológicas que debe observar un documento digital como es un comprobante fiscal digital (CFDI), tales como generar a través de una serie de archivos (conocidos como llave pública y llave privada), un documento digital en formato pdf (llamado factura imprimible), otro archivo digital en formato xml, el cual es reconocido por la autoridad como el verdadero comprobante fiscal digital, mismo que debe pasar por

el validador que reconoce la autenticidad del documento digital, ya que el mismo debió ser timbrado a través de los sellos digitales correspondientes. En este sentido, podemos afirmar que la prueba electrónica se encuentra fácticamente tasada, ya que con independencia de la valoración que realice la autoridad o el órgano jurisdiccional, si dicha prueba no reúne los requisitos que ex profeso señalan las leyes, deja de contar con validez y con ello, no surtirán los efectos probatorios que se pretenda.

ESTÁNDAR SUBJETIVO

A diferencia del estándar objetivo, que establece conforme a las leyes invocadas un esquema para tasar la prueba electrónica, el estándar subjetivo exige que la prueba electrónica, mediante la libre apreciación de la misma por parte del juzgador, o de la autoridad competente, se analice lo que el documento digital (CFDI) pretende validar y verificar en cuanto al contenido y alcance probatorio, pues si se parte del hecho de que una factura electrónica pretende acreditar, la celebración de actos jurídicos que serán calificados para fines tributarios como ingresos acumulables o deducciones autorizadas, dependiendo de qué lado de la ecuación nos encontremos, ya que un comprobante fiscal digital aun cumpliendo los requisitos tecnológicos, puede ser desestimado por falta de "materialidad", que implica la circunstancia de que se está cumpliendo con la forma pero no con el fondo, ya que adicionalmente, se deben contar con evidencias materiales para darle mayor fuerza probatoria a la factura electrónica.

En cuanto a la materialidad, es evidente que se está ante un concepto jurídico indeterminado, el cual no se encuentra definido por la ley, aunque existe jurisprudencia que la invoca, estableciendo un requisito extralegal, para reconocerle pleno valor probatorio a un comprobante fiscal digital; hasta éste punto podemos afirmar que se invocan los requisitos formales y materiales en cuanto a la validez de una factura electrónica, emitida conforme a las disposiciones legales vigentes.

Respecto a las mejores prácticas (compliance), además de cumplir con los lineamientos jurídicos y jurisprudenciales antes señalados, se recomienda con carácter preventivo, poder aplicar los siguientes aspectos para el cuidado de la firma electrónica y certificados de sello digital que otorga el Servicio de Administración Tributaria:

AUTENTICIDAD

Debe mantenerse en secrecía la llave privada de la firma electrónica avanzada, pues la encriptación del documento digital que se genere a través de la fiel, para efectos de evitar su vulnerabilidad, la llave pública es la única que se puede liberar sin mantener su secrecía. En la práctica, es común que los archivos de la firma electrónica se faciliten a un profesional contable o a una firma de contabilidad, sin pensar siquiera en la firma de una responsiva por parte del profesional, en caso de un mal uso de quien quede como responsable al respecto.

Es imposible garantizar la seguridad e integridad de los archivos que conforman la Fiel y los certificados de autenticidad, tanto de la misma firma como de los sellos digitales para facturar, por lo que se recomienda que las entregas de los archivos al profesional contable que vaya a utilizar los mecanismos electrónicos para acceder a la plataforma electrónica del SAT, se haga en términos materiales y no digitales, es decir en una USB, que contenga la Fiel y los certificados respectivos, ya que enviarlos por correo electrónico incrementa el riesgo de que un tercero no autorizado se haga de los archivos en cuestión.

SEGURIDAD

TIMBRADO SEGURO

Timbrar los documentos digitales como las facturas electrónicas, debe efectuarse sin estar conectado a Internet, de igual manera cuando se abra un documento timbrado; de hecho, es una práctica recomendada por los certificadores de sellos digitales.

Es así queridos lectores, que damos por concluida la presente entrega, esperando que las vicisitudes de la pandemia queden como simples anécdotas; hasta la próxima.