



Universidad Autónoma de Querétaro
Facultad de Contaduría y Administración

Maestría en Impuestos

Área terminal

Procedimiento de cancelación de CFDI y sus aspectos ilegales.

Tesis

Que como parte de los requisitos para obtener el grado de

Maestro en Impuestos

Presenta:

Alejandra Sánchez Arvizu

Nombre del Alumno

Dirigido por:

Mtro. Mario Eric Anaya Arteaga

NOMBRE DIRECTOR DE TESIS

Centro Universitario, Querétaro, Qro.

mes Junio de 2025

México

La presente obra está bajo la licencia:
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>



CC BY-NC-ND 4.0 DEED

Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional

Usted es libre de:

Compartir — copiar y redistribuir el material en cualquier medio o formato

La licenciante no puede revocar estas libertades en tanto usted siga los términos de la licencia

Bajo los siguientes términos:



Atribución — Usted debe dar [crédito de manera adecuada](#), brindar un enlace a la licencia, e [indicar si se han realizado cambios](#). Puede hacerlo en cualquier forma razonable, pero no de forma tal que sugiera que usted o su uso tienen el apoyo de la licenciante.



NoComercial — Usted no puede hacer uso del material con [propósitos comerciales](#).



SinDerivadas — Si [remezcla, transforma o crea a partir](#) del material, no podrá distribuir el material modificado.

No hay restricciones adicionales — No puede aplicar términos legales ni [medidas tecnológicas](#) que restrinjan legalmente a otras a hacer cualquier uso permitido por la licencia.

Avisos:

No tiene que cumplir con la licencia para elementos del material en el dominio público o cuando su uso esté permitido por una [excepción o limitación](#) aplicable.

No se dan garantías. La licencia podría no darle todos los permisos que necesita para el uso que tenga previsto. Por ejemplo, otros derechos como [publicidad, privacidad, o derechos morales](#) pueden limitar la forma en que utilice el material.



Universidad Autónoma de Querétaro
Facultad de Contaduría y Administración
Maestría en Impuestos

Procedimiento de cancelación de CFDI y sus aspectos ilegales.

Elija un elemento.

Que como parte de los requisitos para obtener el Grado de
Maestro en Impuestos

Presenta:

Alejandra Sánchez Arvizu

Dirigido por:

Mtro. Mario Eric Anaya Arteaga

Co-dirigido por:

Nombre Completo del Co-Director del Trabajo.

Nombre
Presidente
SEC. Mtro. Juan Alberto Ríos Bautista
Secretario
VOC. Mtro. Rafael Martín Rivera Ramírez
Vocal
Mtro. Antonio Ávila Arvizu
Suplente
Mtro. Agustín Luna Lugo
Suplente

Centro Universitario, Querétaro, Qro.
Fecha de Aprobación por el consejo (Mes/Año).
México

RESUMEN

La presente tesis analiza críticamente el procedimiento de cancelación de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) en su versión 4.0, vigente en México en 2025, a fin de determinar si dicho procedimiento contraviene los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica. Parte del reconocimiento de que la digitalización del sistema tributario ha fortalecido la fiscalización, pero ha introducido exigencias que pueden colocar al contribuyente en situación de vulnerabilidad jurídica. La investigación plantea como hipótesis que el procedimiento actual de cancelación del CFDI, regulado principalmente por reglas de carácter general y no por la Legislación Fiscal, excede los límites Constitucionales, imponiendo requisitos que afectan los derechos del contribuyente. La metodología empleada es de tipo cualitativa y analítico-documental, con enfoque jurídico, y se basa en el análisis de la normatividad vigente, jurisprudencia relevante y documentos oficiales emitidos por el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Se examina detalladamente cada etapa del procedimiento de cancelación, las modalidades de aceptación por parte del receptor y los motivos exigidos, señalando aquellos aspectos que vulneran la jerarquía normativa. Los principales hallazgos muestran que la regulación actual delega en disposiciones administrativas cargas fiscales que deberían estar en la Ley, lo cual genera incertidumbre legal. Finalmente, se proponen reformas al artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal, con el fin de restituir un marco normativo respetuoso del orden constitucional, garantizando derechos fundamentales del contribuyente sin afectar los objetivos de fiscalización del Estado.

(Palabras clave: CFDI, legalidad, seguridad jurídica, cancelación, contribuyente).

ABSTRACT

This thesis critically analyzes the cancellation procedure of the Digital Tax Receipts via Internet (CFDI) version 4.0, in force in Mexico in 2025, in order to determine whether said procedure violates the constitutional principles of legality and legal certainty. The study acknowledges that the digitalization of the tax system has strengthened tax auditing; however, it has also introduced requirements that may place taxpayers in a position of legal vulnerability. The central hypothesis proposes that the current CFDI cancellation procedure, regulated primarily through administrative rules rather than formal legislation, exceeds constitutional boundaries by imposing requirements that affect taxpayers' rights. The methodology used is qualitative and documentary, with a legal approach based on the analysis of current legislation, relevant jurisprudence, and official documents issued by the Mexican Tax Administration Service (SAT). Each stage of the cancellation process is examined in detail, including the acceptance modalities by the recipient and the cancellation reasons required, highlighting those aspects that infringe upon the legal hierarchy. The main findings reveal that the current regulation delegates tax burdens to administrative provisions that should be established by law, which generates legal uncertainty. Finally, the study proposes reforms to Article 29-A of the Federal Fiscal Code and modifications to the Miscellaneous Fiscal Resolution, in order to restore a regulatory framework that respects the constitutional order and guarantees the fundamental rights of taxpayers without compromising the State's tax oversight objectives.

(Key words: CFDI, legality, legal certainty, cancellation, taxpayer).

DEDICATORIAS

Agradezco profundamente a mis padres, por su amor incondicional y su bondad infinita. Gracias por su trabajo incansable y por los sacrificios realizados para brindarnos, a sus hijos, una vida con más oportunidades que aquellas con las que ustedes contaron.

A mi madre, por ser mi mayor ejemplo de fortaleza. Aunque muchas veces no lo reconozca en ella misma, ha sido una bandera de fuerza y dignidad en mi vida, y un modelo constante de lo que significa ser una mujer fuerte.

A mi padre, por mostrarme el valor de la perseverancia y de la terquedad. Sus habilidades para crear y para ser capaz de encontrar soluciones siempre me han inspirado.

A mi hermano y hermanas, por estar presentes en cada etapa de mi vida, por brindarme siempre un espacio donde puedo ser yo misma, y por quererme tal como soy.

A mi pareja, por su compañía, por su paciencia y por su amor.

A mis amigos, por inspirarme, por motivarme, por impulsarme a crecer y a ser una mejor versión de mí misma.

A mis mascotas, por su lealtad, por su compañía, por la alegría que dan a mi vida, y por ser ese refugio que me da paz en medio del caos.

Y, finalmente, a mí misma, por no rendirme en los momentos difíciles, por seguir adelante aun a pesar del miedo, e incluso cuando no siempre confié en mis capacidades. Este logro es también un acto de amor propio, una muestra de resiliencia y una afirmación de que soy capaz.

AGRADECIMIENTOS

Mi eterna gratitud a la Universidad Autónoma de Querétaro por acoger mi proyecto de tesis y por brindarme un entorno educativo enriquecedor. Me siento profundamente orgullosa de formar parte de esta institución desde mis estudios de bachillerato en su Plantel Sur, haber cursado la Licenciatura en Contaduría Pública en la Facultad de Contaduría y Administración, y ahora culminar mis estudios de la Maestría en Impuestos. Hoy más que nunca, puedo afirmar con orgullo que soy 100 % UAQ.

Agradezco sinceramente al Mtro. Mario Eric Anaya Arteaga, director de esta tesis, por su guía y apoyo, que desempeñaron un papel fundamental en el desarrollo de este estudio. Su experiencia, sus conocimientos y su disposición para compartirlos han sido fundamentales a lo largo de este proceso.

Expreso también mi agradecimiento a mis sinodales, por su tiempo, compromiso y por la dedicación que brindan al desarrollo académico de los estudiantes de esta institución.

Agradezco al programa ¡Titúlate Ya! 2025 de la Facultad de Contaduría y Administración, de manera especial, por brindarme la oportunidad de retomar y concluir exitosamente mi proceso de titulación.

ÍNDICE

RESUMEN	iii
ABSTRACT	iv
DEDICATORIAS	v
AGRADECIMIENTOS	vi
ÍNDICE DE FIGURAS	x
ÍNDICE DE TABLAS	xii
1. INTRODUCCIÓN	1
1.1 Planteamiento del Problema.....	1
1.2 Justificación de la Investigación.....	1
1.3 Pregunta de Investigación	3
1.4 Objetivo	3
1.5 Hipótesis.....	4
2. MARCO LEGAL	4
2.1 Los Principios Generales del Derecho en el Sistema Fiscal Mexicano	4
2.1.1 La Jerarquía Normativa.....	5
2.1.2 Principio de Legalidad	6
2.1.3 Principio de Seguridad Jurídica.....	8
2.1.4 Principio de Certeza Jurídica.....	9
2.2 La Determinación de los Impuestos.....	11
2.3 Las Facultades de las Autoridades Fiscales	13
2.3.1 Las Facultades de Comprobación de la Autoridad	14
2.3.2 Las Facultades de Gestión de la Autoridad	19
3. MARCO TEÓRICO	22
3.1 El Comprobante Fiscal Tradicional en Papel	22
3.2 El Comprobante Fiscal Digital en México.....	24
3.3 La Resolución Miscelánea Fiscal.....	32
3.3.1 Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal.....	33
3.3.2 Guía de Llenado de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.....	35
3.3.3 Documento “Cancelación de facturas. Manual de Usuario”	36
3.3.4 Documento “Preguntas frecuentes y escenarios de cancelación conforme a la Reforma Fiscal 2022”	36
3.4 Naturaleza Jurídica del CFDI.....	36
3.5 CFDI, Base de la Fiscalización en la Actualidad	38

3.5.1 La Trazabilidad de las Operaciones Comerciales en base a los CFDI	38
3.5.2 El SAT y la Búsqueda para Automatizar la Determinación de Impuestos	39
4. METODOLOGÍA	41
4.1 Metodología de la investigación.....	41
4.2 Diseño del estudio de investigación.....	41
4.3 Instrumentos a trabajar	42
4.4 Población.....	43
5. RESULTADOS.....	43
EL PROCEDIMIENTO DE CANCELACIÓN DE CFDI Y SUS ASPECTOS ILEGALES.....	43
5.1 Procedimiento de Cancelación de CFDI	44
5.1.1 Estatus de Procedimiento de Cancelación y Estado del Comprobante	46
5.2 Modalidades de las Solicitudes de Cancelación	46
5.2.1 Cancelación de Factura sin Aceptación del Receptor	47
5.2.2 Cancelación de CFDI con Aceptación del Receptor	52
5.2.3 Cancelación de CFDI Origen que Tenga al Menos un CFDI Relacionado.....	53
5.3 Motivos de Cancelación.....	54
5.3.1 La Obligación de Señalar un Motivo de Cancelación del CFDI.....	54
5.3.2 01 - Comprobante Emitido con Errores con Relación	56
5.3.3 02 - Comprobante Emitido con Errores sin Relación	63
5.3.4 03 - No se Llevó a Cabo la Operación.....	66
5.3.5 04 - Operación Nominativa Relacionada en la Factura Global	68
5.4 El procedimiento de Cancelación de CFDI, Contraviene la Jerarquía Normativa.....	70
6. CONCLUSIONES	71
6.1 Propuestas de Mejora.....	72
6.1.1 Incorporar el Procedimiento de Cancelación de CFDI en el CFF	72
6.1.2 Cancelación por Sustitución. Modificar el Procedimiento de Cancelación de Acuerdo con la Lógica de la Operación Comercial	73
6.1.3 El Derecho del Receptor de ser Informado por medios directos del Motivo por el cual el Emisor está Solicitando la Cancelación de un CFDI	75
6.1.4 El Derecho del Receptor a ser Informado por medios directos de la Cancelación de un CFDI sin Aceptación	77
6.1.5 La Necesidad de Ampliar el Plazo para Permitir la Cancelación sin Aceptación de 24 a 72 horas.....	78
6.2 Propuesta de Modificación al Artículo 29-A de CFF y a la RMF.....	79
6.2.1 Versión de Propuesta de Reforma al Artículo 29-A del CFF.....	80
6.2.2 Versión de la redacción de las nuevas reglas de resolución miscelánea.....	82

6.3 Cierre	86
REFERENCIAS	89
ANEXOS.....	95
Anexo A. Siglas y abreviaturas.....	95

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.0 Procedimiento de cancelación 4.0. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.....	45
Figura 2.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura Motivo 01 Comprobante emitido con errores con relación. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.	57
Figura 3.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.	58
Figura 4.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura por motivo 02 Comprobante emitido con errores sin relación. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.....	64
Figura 5.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.	64
Figura 6.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura por no llevarse a cabo la operación. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.	67
Figura 7.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.	67

Figura 8.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura por Operación nominativa relacionada en la factura global. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.....69

Figura 9.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.....70

Figura 10.0 Propuesta para procedimiento de cancelación por sustitución. Fuente: elaboración propia.....73

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.0 Motivos de cancelación. Elaboración propia a partir de información del SAT.81

Tabla 2.0 Motivos de rechazo de solicitud de cancelación. Elaboración con base a la información del SAT.81

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Planteamiento del Problema

La evolución del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), de un sistema opcional a uno de cumplimiento obligatorio, le ha permitido a las autoridades fiscales establecer un mejor y más eficiente control. La implementación del CFDI constituye el eje central en la estrategia de modernización de la administración fiscal en México.

La cancelación de los CFDI es una herramienta que ayuda a corregir las operaciones que no reflejan adecuadamente una transacción. El impacto del procedimiento de cancelación va más allá de una simple cuestión técnica, puede tener afectaciones directamente en la determinación correcta de las contribuciones y en la transparencia y eficacia del sistema fiscal. La evolución del procedimiento de cancelación de los comprobantes fiscales electrónicos está directamente relacionada con la necesidad de las autoridades de fortalecer el control fiscal y mejorar la trazabilidad de las operaciones.

La aplicación de este procedimiento de cancelación de CFDI, aunque puede parecer sencillo a primera vista, tiene efectos que pueden impactar negativamente la seguridad y seguridad jurídica de los contribuyentes. Por lo tanto, este estudio considera esencial realizar un análisis detallado del procedimiento de cancelación del CFDI.

1.2 Justificación de la Investigación

La evolución del procedimiento de cancelación de comprobantes fiscales, iniciando desde los que eran emitidos en papel hasta llegar a los comprobantes digitales en México, ha sido significativa a lo largo de los años. Desde los primeros intentos de digitalización en 2004 hasta la implementación del CFDI 4.0 en 2022, el proceso de cancelación se ha perfeccionado, adaptándose para garantizar la seguridad de contribuyentes y de las autoridades fiscales; para validar las transacciones que se realizan y para asegurar la correcta recaudación de los impuestos.

El SAT ha centrado sus esfuerzos en hacer del CFDI una herramienta que le ayuda a obtener la información de todas de las operaciones que realizan los contribuyes, y a hacer con esto más eficiente la recaudación; avanzado en los últimos años hacia un modelo completamente digitalizado en el que la emisión, validación y fiscalización de los CFDI constituyen pilares fundamentales.

Esta modernización ha introducido importantes desafíos que han afectado los principios como la legalidad y la seguridad jurídica de los contribuyentes. En particular, el procedimiento de cancelación de CFDI, especialmente con la implementación de la versión del CFDI 4.0, pasó de ser un simple proceso técnico, a ser un proceso regulado con exigencias formales que, en algunos casos, podrían dejar al contribuyente en una posición de indefensión.

Es importante señalar que con anterioridad uno de los elementos del procedimiento de cancelación de CFDI 4.0 se ha considerado que vulnera el derecho a la seguridad jurídica de los contribuyentes, en concreto lo referente al plazo para llevar a cabo la cancelación de un CFDI, como lo señala la Tesis de jurisprudencia 23/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de doce de marzo de dos mil veinticinco.

“Comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI). El artículo 29-A, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación vulnera el derecho a la seguridad jurídica al disponer que el plazo para su cancelación sólo es durante el ejercicio fiscal en que se expidan.” Tesis de jurisprudencia 23/2025.

Este fallo se da con motivo de que el plazo establecido para que los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales que expiden por Internet no resulta razonable ni congruente con las disposiciones legales que regulan la determinación de impuestos.

Este precedente resalta la importancia de la necesidad de que el legislador y las autoridades fiscales diseñen reglas que garanticen la certeza jurídica de los contribuyentes, permitiéndoles cumplir con sus obligaciones sin enfrentarse a obstáculos desproporcionados.

El procedimiento de cancelación de CFDI tiene un impacto directo en la relación entre los contribuyentes y las autoridades fiscales, el identificar irregularidades en su aplicación y proponer mejoras a dicho procedimiento es esencial para asegurar que este se desarrolle en un marco de legalidad.

Si bien uno de los objetivos de la autoridad es reforzar la rastreabilidad de los CFDI y de la información que contienen y, con ello reforzar también la fiscalización; es necesario revisar el alcance de la regulación de este procedimiento para determinar si su aplicación excede los límites legales y constitucionales vigentes.

1.3 Pregunta de Investigación

Con base a la justificación anterior, este estudio plantea la siguiente pregunta de investigación:

El procedimiento de cancelación del CFDI 4.0, conforme a la normatividad fiscal vigente en 2025, ¿contraviene los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica en perjuicio del contribuyente?

1.4 Objetivo

Este estudio tiene por objetivo llevar a cabo un análisis de la regulación del procedimiento de cancelación del CFDI vigente con la intención de:

Identificar dentro de los elementos que lo componen, aquellos que podrían contravenir los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Proponer modificaciones normativas que puedan asegurar los principios de legalidad y seguridad jurídica de los contribuyentes.

Promover un marco regulatorio más justo, sin comprometer los objetivos de la autoridad.

Este estudio se centra en el procedimiento de cancelación de CFDI versión 4.0, conforme a lo establecido en el CFF y la RMF vigentes en 2025.

1.5 Hipótesis

La hipótesis planteada en este estudio señala que el actual procedimiento de cancelación de los CFDI 4.0 contraviene los principios de legalidad y seguridad jurídica de los contribuyentes.

Esta hipótesis postula que contar con un procedimiento de cancelación de CFDI que no contravenga los principios de legalidad y seguridad jurídica, brindaría certeza a los contribuyentes.

Esta investigación tiene como objetivo evidenciar la necesidad de implementar la reforma del procedimiento de cancelación de CFDI vigente para garantizar los derechos de los contribuyentes y consolidar un sistema fiscal transparente y apegado a la normativa legal.

2. MARCO LEGAL

2.1 Los Principios Generales del Derecho en el Sistema Fiscal Mexicano

Los principios generales del derecho cumplen una función esencial en el ámbito fiscal para garantizar la justicia, la equidad, la legalidad y la seguridad jurídica de los contribuyentes; guían la interpretación y aplicación del orden jurídico,

De acuerdo con Arrioja Vizcaíno (2007), estos principios permiten aclarar lagunas legales y evitar arbitrariedades, garantizando que la determinación de impuestos se lleve a cabo respetando los derechos de los contribuyentes y en un contexto normativo justo y equilibrado. Por lo tanto, su implementación resulta crucial para el funcionamiento eficaz del sistema fiscal.

Los principios generales del derecho son las bases que respaldan y guían el sistema legal del Estado. En el ámbito fiscal, estos principios no solo constituyen la base para la interpretación y aplicación de las regulaciones tributarias, sino que también

garantizan la protección de los derechos de los contribuyentes ante el actuar de las autoridades fiscales.

El término principios generales del derecho hace alusión a reglas o principios que, a pesar de no estar explícitamente codificados en las Leyes, son considerados fundamentales para la adecuada interpretación y aplicación de las leyes. Se les considera los cimientos sobre los que se construye todo el sistema jurídico, dado que facilitan la solución de vacíos legales, promueven la consistencia normativa y actúan como orientación en la interpretación de las leyes (Aprende Derecho, s.f.).

El propósito de este capítulo es examinar los principios fundamentales del derecho, con especial énfasis en aquellos que inciden directamente en la aplicación del derecho fiscal en México.

2.1.1 La Jerarquía Normativa

La jerarquía normativa determina un orden de prioridad entre las normas jurídicas con el objetivo de asegurar su coherencia y validez, y es un pilar fundamental en el sistema legal mexicano. De acuerdo con Arriola Vizcaíno (2007), ninguna norma debería contradecir a otra de mayor rango; la CPEUM es la norma suprema que dirige el sistema jurídico en México, y es seguida por las Leyes federales, los reglamentos y los actos administrativos.

Esta jerarquía normativa garantiza que las autoridades fiscales solo puedan dictar normas que respeten la Constitución y las Leyes, protegiendo los derechos de los contribuyentes ante posibles actos arbitrarios de las autoridades; fortaleciendo así los principios de legalidad y seguridad jurídica.

El sistema tributario mexicano se rige por la jerarquía normativa, la cual se encuentra establecida en el Artículo 133 de la CPEUM, y que se estructura de la siguiente manera:

La CPEUM: Es la norma suprema en el sistema jurídico mexicano es la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos. Ninguna norma o disposición,

sea fiscal o de otra índole, puede contradecirla. Las Leyes fiscales deben estar en total conformidad con los preceptos constitucionales.

Tratados Internacionales: Los tratados internacionales ratificados por México tienen una jerarquía superior a las Leyes federales y se consideran parte del derecho interno.

Las Leyes Federales: Estas son las Leyes promulgadas por el Congreso de la Unión, que regulan de manera específica las distintas materias fiscales, CFF, la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

Reglamentos: Los reglamentos son disposiciones de carácter administrativo emitidas por el Poder Ejecutivo para detallar la aplicación de las Leyes fiscales, pero deben respetar el marco legal superior.

Normas y Disposiciones Administrativas: Las reglas misceláneas fiscales y criterios normativos emitidos por el SAT y otras autoridades fiscales, que tienen una jerarquía inferior a las Leyes y reglamentos. Estas disposiciones ayudan a la interpretación y cumplimiento de las Leyes fiscales, pero no pueden contradecirlas.

En resumen, la jerarquía normativa en el derecho fiscal mexicano asegura que las Leyes fiscales se mantengan dentro del marco de la Constitución y los tratados internacionales, garantizando así el principio de legalidad en la imposición de impuestos. Las reglas y disposiciones administrativas deben estar siempre subordinadas a las Leyes fiscales, y cualquier norma que contradiga este principio puede ser impugnada ante los tribunales. De esta manera, se protege el derecho de los contribuyentes y se refuerza la seguridad jurídica en el sistema fiscal mexicano.

2.1.2 Principio de Legalidad

El principio de legalidad está consagrado expresamente en el artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, que establece que:

"Es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes."

Este principio implica que únicamente la Ley, en sentido formal, es decir, aquella que emana del Congreso de la Unión o de las legislaturas locales, puede crear, modificar o suprimir contribuciones. En otras palabras, ninguna autoridad administrativa puede, por sí misma, imponer tributos ni cambiar sus elementos esenciales.

2.1.2.1 Elementos esenciales de las contribuciones

La Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) establece que, conforme al principio de legalidad, todos los elementos esenciales del tributo deben estar previstos en la Ley. (SCJN,1995).

Estos elementos son:

Sujeto: Es la persona física o moral que tiene la calidad de contribuyente u obligado fiscal conforme a la Ley.

Objeto: Es el acto, hecho o situación jurídica o económica que da origen a la obligación tributaria (hecho generador).

Base gravable: Es la cuantificación económica del objeto, que sirve como referencia para calcular la contribución.

Tasa o tarifa: Es el porcentaje o tarifa que se aplica sobre la base gravable para determinar el monto a pagar.

Época de pago: Es el momento legal en que debe cumplirse con la obligación fiscal.

La falta o ambigüedad en cualquiera de estos elementos puede resultar en inconstitucionalidad, por lo que deben ser claramente definidos por el legislador.

Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los contribuyentes deben interpretarse de manera estricta. Las disposiciones que establecen facultades a las autoridades fiscales se pueden interpretar de forma amplia, pero siempre dentro de los límites de la Ley. El Artículo 5 del CFF define de qué manera deben entenderse y aplicarse las normas tributarias en casos de duda o ambigüedad.

El principio de legalidad se basa en la idea de que ningún tributo puede ser exigido sin una norma jurídica que lo prevea, lo que implica que el poder legislativo tiene la facultad exclusiva para crear impuestos. (IIJSCJN, 2012).

Este principio es crucial para salvaguardar a los contribuyentes contra posibles abusos de la autoridad, garantizando que las contribuciones solo se cobren de acuerdo con los términos establecidos por las Leyes fiscales y de acuerdo con los procedimientos legales previstos.

2.1.3 Principio de Seguridad Jurídica

El principio de seguridad jurídica dentro del marco fiscal de México constituye un derecho fundamental cuyo propósito es salvaguardar a los contribuyentes frente a acciones discrecionales o arbitrarias por parte de las autoridades tributarias.

El pilar jurídico del principio de seguridad jurídica en el marco legal mexicano se halla en el Artículo 14 de la Constitución Política, el cual prohíbe la retroactividad de la legislación y exige un proceso judicial conforme a derecho. Este principio proporciona seguridad jurídica al asegurar que los individuos no serán impactados por nuevas regulaciones o por actos arbitrarios sin un procedimiento legal. Y en su el Artículo 16, que establece que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado.

Este principio exige que las Leyes y disposiciones fiscales sean claras y precisas, permitiendo a los contribuyentes conocer sus derechos y obligaciones con certeza y ser capaces de realizar sus actividades económicas en un marco estable. De esta manera, se evita la imposición de cargas fiscales no previstas en la Ley o la aplicación retroactiva de normas, garantizando la protección frente a arbitrariedades. Este principio está estrechamente vinculado con el principio de certeza jurídica, que complementa y refuerza

la seguridad jurídica al asegurar que los contribuyentes tengan información suficiente y confiable sobre sus obligaciones fiscales, así como sobre los procedimientos y resoluciones que les afectan. Ambos principios constituyen pilares esenciales para el correcto funcionamiento del sistema tributario y para la confianza en la administración pública. (SCJN, 2016).

2.1.4 Principio de Certeza Jurídica

La certeza jurídica se vincula con la seguridad jurídica, ya que limita el actuar discrecional de la autoridad. La certeza jurídica implica que las normas fiscales deben ser claras, precisas y previsibles, de tal manera que el contribuyente pueda conocer con anticipación sus derechos y obligaciones, y actuar conforme a ellos.

En el ámbito del derecho fiscal, es necesario que las Leyes sean claras en su redacción y no den lugar a múltiples interpretaciones; que los contribuyentes puedan prever las consecuencias jurídicas de sus actos y omisiones, y que las autoridades fiscales actúen conforme a lo establecido en la Ley y no cambien sus criterios arbitrariamente es lo que brinda certeza jurídica.

La certeza jurídica alimenta la seguridad jurídica, al proporcionar un conocimiento claro y anticipado de la Ley. El principio de seguridad jurídica es más amplio y se refiere a la garantía que tiene toda persona de que el orden jurídico será predecible, estable y claro, y que no será sorprendido por decisiones arbitrarias de la autoridad. Se puede interpretar que el principio de certeza jurídica forma parte del principio de seguridad jurídica, especialmente dentro del ámbito del derecho tributario mexicano y constitucional en general. Sin certeza, no puede haber verdadera seguridad jurídica, ya que la persona estaría sujeta a normas vagas, ambiguas o aplicadas arbitrariamente.

La certeza jurídica es un pilar dentro de la legalidad, pues solo una definición normativa completa y precisa de los elementos esenciales logra una Ley verdaderamente válida y operante. A su vez, esta certeza se integra al principio de seguridad jurídica, porque brinda previsibilidad y protege al contribuyente de decisiones arbitrarias o inesperadas. (Delgadillo Gutiérrez, 2005).

Según Tena (2012), el principio de legalidad exige que “la actuación de los órganos del Estado se lleve a cabo con sujeción al ordenamiento jurídico”, en tanto que la seguridad jurídica se traduce como “la certeza de las normas y, consiguientemente, la previsibilidad de su aplicación” Dentro de esta concepción, la certeza jurídica emerge como condición necesaria para que los gobernados conozcan las reglas del juego y anticipen las consecuencias de sus actos. Asimismo, Tena subraya la existencia de una verdadera jerarquía normativa, que exige la conformidad de las Leyes y actos administrativos a la Constitución, así como la sujeción de la administración al “bloque de legalidad” (Leyes, reglamentos y Constitución).

Tanto el principio de legalidad como el de seguridad jurídica son pilares esenciales del derecho fiscal mexicano. Ambos principios limitan el poder del Estado y garantizan un marco de seguridad y previsibilidad para los contribuyentes. En su correcta aplicación descansa gran parte de la legitimidad del sistema tributario, así como la confianza de los ciudadanos en las instituciones fiscales.

En lo que se refiere a la certeza jurídica en las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, es necesario que el contribuyente sepa de manera clara los procedimientos, plazos y límites de dichas facultades, así como sus derechos durante el actuar de las autoridades.

Las disposiciones administrativas deben facilitar la aplicación de la Ley, y no deben imponer cargas u obligaciones no previstas en el marco legal. Las disposiciones que afectan la certeza jurídica y los derechos de los contribuyentes pueden ser consecuencia no seguir la jerarquía normativa por parte de las autoridades.

De acuerdo con Delgadillo Gutiérrez (2005), el principio de legalidad y la jerarquía normativa se fundamentan en la reserva de Ley, que implica que solo las Leyes en su sentido formal y material tienen la capacidad de imponer cargas fiscales y definir los elementos esenciales de las contribuciones. Por lo tanto, es inadmisibles que elementos esenciales sean establecidos por reglamentos o circulares, a menos que esto sea previsto previamente por la Ley. Esta estructura asegura que la Ley conserve su primacía.

Los principios de legalidad y seguridad jurídica son esenciales para garantizar que la autoridad fiscal se mantenga dentro de los límites constitucionales. Delgadillo Gutiérrez (2005) sostiene que el principio de legalidad implica el apego de la autoridad fiscal a la Ley, lo que exige que todos los elementos esenciales del de las contribuciones estén claramente establecidos por el legislador, asegurando la validez de los actos de la autoridad, funcionando como un mecanismo de control frente a posibles excesos. El principio de seguridad jurídica, también analizado por Delgadillo, se lleva a cabo cuando se respeta el principio de legalidad, ya que este otorga certeza a los gobernados respecto del alcance de sus derechos y obligaciones fiscales, así como de los límites en el actuar de la administración fiscal.

La interacción entre la jerarquía normativa, el principio de legalidad, la seguridad y certeza jurídica brinda los límites del actuar de la autoridad fiscal.

2.2 La Determinación de los Impuestos

La determinación de las contribuciones tiene como objetivo el establecer con exactitud el importe de una obligación fiscal. Y puede entenderse ser un proceso realizado por la autoridad fiscal, el contribuyente o por ambos. (PRODECON, 2015).

Este proceso debe de llevarse a cabo respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica, para asegurar que los cálculos sean claros, precisos y estén debidamente fundamentados, previniendo arbitrariedades y fomentando la confianza en la administración fiscal.

Es importante distinguir entre determinación y cálculo de la contribución fiscal, mientras que la determinación implica aplicar procedimientos jurídicos para comprobar la existencia del hecho imponible y sus elementos cuantitativos, el cálculo se limita a una operación matemática basada en la tasa impositiva y la base gravable. Este procedimiento, independientemente de quién lo lleve a cabo debe producir los mismos resultados, ya que su finalidad es la misma: establecer de manera objetiva el importe correspondiente conforme a la Ley. (Palomino Guerrero, M., 2001).

En el sistema fiscal mexicano, el CFF contempla dos formas de determinación tributaria: la autodeterminación y la determinación por parte de la autoridad. (Palomino Guerrero, M., 2001).

La autodeterminación implica que el propio contribuyente calcula y declara el monto del tributo conforme a lo establecido en la Ley, sin intervención inicial de la autoridad.

La determinación por parte de la autoridad es un método que las autoridades fiscales utilizan para calcular la obligación tributaria de un contribuyente cuando existen omisiones o inconsistencias de su parte. Se basa en indicios, estimaciones, promedios, coeficientes u otros elementos indirectos, en lugar de la información proporcionada directamente por el contribuyente conforme a los artículos 55 y 56 del CFF. El objetivo es asegurar el cumplimiento tributario y evitar que los contribuyentes omitan o manipulen la información con la intención de pagar menos impuestos. (CFF, 2021).

Desde 1967, el sistema tributario mexicano adoptó el principio de autodeterminación bajo esta premisa, el cumplimiento de las obligaciones fiscales se realiza sin intervención directa de la autoridad, atendiendo al principio de buena fe. Así, el contribuyente declara voluntariamente el monto de sus adeudos conforme a las disposiciones legales aplicables. Si este procedimiento se lleva a cabo correctamente, se completa el denominado ciclo tributario, que abarca el nacimiento, la determinación, el pago y, finalmente, la extinción de la obligación fiscal. García (Novoa, 2007).

En México, el principio de buena fe de los contribuyentes se fundamenta en la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, que indica en su artículo 21 lo siguiente:

“Artículo 21.- En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.” (LFDC, 2005).

No obstante, este sistema no implica una renuncia por parte del Estado a sus funciones de supervisión y control, ya que la autodeterminación está sujeta a las

facultades de comprobación que posee la autoridad fiscal. La autodeterminación de las contribuciones por parte del contribuyente no sustituye a la fiscalización.

La autodeterminación fiscal no es un derecho de los contribuyentes, es una facilidad administrativa que permite a los contribuyentes calcular y declarar de manera voluntaria sus contribuciones, partiendo del principio de buena fe. Enfoque fundamentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señala que la autodeterminación de las contribuciones no es un derecho del contribuyente, sino una forma de llevar a cabo con el cumplimiento fiscal. (SCJN, 2012).

Si bien el contribuyente goza de cierta autonomía al llevar a cabo la determinación de sus obligaciones fiscales, se encuentra sujeto a un sistema de control que asegura la correcta recaudación de las autoridades fiscales.

2.3 Las Facultades de las Autoridades Fiscales

Las facultades de la autoridad fiscal son las atribuciones legales otorgadas a estos para supervisar, fiscalizar, determinar y exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Estas facultades de comprobación otorgadas a las autoridades fiscales no solo le dan herramientas para comprobar el cumplimiento de las normas fiscales, sino que también establecen una relación entre la capacidad de la fiscalización de la autoridad y los derechos de los contribuyentes. El ejercicio de estas facultades debe seguir los principios como legalidad y seguridad jurídica.

En México, el SAT es la principal autoridad fiscal encargada de la aplicación y fiscalización de la legislación fiscal y depende de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP). Tiene la responsabilidad de asegurar que tanto las personas físicas como morales contribuyan de forma justa y legal al gasto público. (SAT, s.f.).

Las facultades de las autoridades fiscales están basadas en la Ley, garantizando de esta manera que así que su implementación se lleve de acuerdo con el principio de legalidad. Tena señala que las facultades de las autoridades fiscales nacen de la Ley y

deben ser ejercidas de acuerdo con los procedimientos y formalidades establecidos para salvaguardar los derechos y garantías de los gobernados, tales como el derecho a la defensa y el debido proceso. Este control normativo previene la arbitrariedad y garantiza la protección de los contribuyentes frente a posibles excesos de la administración fiscal. (Tena 2012)

De acuerdo con su naturaleza y con su finalidad las facultades del SAT se clasifican en facultades de comprobación y facultades de gestión.

2.3.1 Las Facultades de Comprobación de la Autoridad

Las facultades de comprobación se dan a las autoridades fiscales con el objetivo de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Arrioja (2007) señala que estas facultades incluyen la revisión, inspección y auditoría de los actos, documentos y operaciones vinculados con el pago de los impuestos, con el fin de asegurar la recaudación y prevenir la evasión fiscal. Estas facultades de comprobación deben de llevarse a cabo con base en el principio de legalidad.

Al ser los propios contribuyentes los que determinan sus obligaciones fiscales, el SAT ha tenido que implementar sistemas para comprobar y vigilar que lo determinado por los gobernados sea lo correcto, conforme a las Leyes establecidas para tales efectos. Este ejercicio de revisión y comprobación se realiza con base en las facultades de comprobación mediante una facultad discrecional de la autoridad competente.

Esta función de fiscalización se materializa en la puesta en ejercicio de una amplia gama de instrumentos, cada uno de ellos sujeto a modalidades operativas distintas, pero todos al servicio de la detección del incumplimiento de las obligaciones tributarias y de la búsqueda de cambios en la conducta de los sujetos obligados. (Aguilar Aguilar, 2022).

En los procedimientos de fiscalización, la autoridad tributaria puede requerir al contribuyente, a los responsables o a terceros que rindan algún tipo de informe o presenten alguna documentación.

Las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se fundamentan en el CFF y su reglamento. Dentro del Capítulo Tercero. De las facultades de las Autoridades

Fiscales en su Capítulo I, el Artículo 42 menciona los fines que persiguen las autoridades fiscales al comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido sus obligaciones fiscales. (CFF., 2021). Estos son:

- Comprobar si han cumplido con las disposiciones fiscales.
- En su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.
- Comprobar la comisión de delitos fiscales.
- Proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Debe entenderse que estas facultades la autoridad las puede ejecutar en forma conjunta, indistinta o sucesivamente, y se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente. (TCC, 2003).

Las distintas prácticas que la autoridad utiliza para ejercer sus facultades de comprobación se citan a continuación:

2.3.1.1 La Visita Domiciliaria

Tratándose de las visitas domiciliarias, es importante que la autoridad fiscal cumpla con todos y cada uno de los requisitos que se contemplan el CFF, tales como cumplir con los requisitos formales que debe contener la orden de visita, ceñirse al lugar o lugares específicos y señalados en la orden para realizar la visita; si no se encuentra al visitado, el visitador deberá dejar citatorio, cumplir con la obligación de que los visitadores se identifiquen ante el visitado, indicar al visitado la posibilidad de señalar testigos, levantar y entregar acta parcial de inicio, a la entrega de la orden de visita e inicio de la visita, levantar y entregar actas parciales o complementarias, en caso de ser necesarias; levantar y entregar forzosamente una última acta parcial en donde se den a conocer al contribuyente los hechos u omisiones verificados en la visita y otorgar al contribuyente el plazo mínimo de 20 días para realizar manifestaciones; levantar y entregar forzosamente el acta final en donde se den a conocer de manera definitiva los hechos u omisiones observados durante la visita, haciendo constar el cierre de la misma; que cada una de las actas levantadas durante el procedimiento se encuentren debidamente circunstanciadas (modo, tiempo y lugar); que la visita domiciliaria concluya

en un plazo máximo de 12 meses, contados a partir de que se hizo la entrega de la orden de visita y por tanto se levantó el acta parcial de inicio, hasta la fecha de levantamiento y entrega del acta final. En caso de incumplimiento por parte de la autoridad fiscal de cualquiera de los requisitos señalados con anterioridad, se podrá considerar como ilegal dicha actuación. (CFF, 2021).

2.3.1.2 Revisión de Gabinete

Las revisiones de gabinete están reguladas específicamente por el artículo 48 del CFF. Este artículo establece que la autoridad debe cumplir, entre otras, con las siguientes formalidades:

La solicitud o requerimiento de información debe ser notificado al contribuyente; se debe indicar el lugar o plazo que el contribuyente tiene para atender el requerimiento; especificar claramente los informes, libros o documentos que la autoridad requiere; y comunicar al contribuyente el oficio de observaciones, el cual debe estar debidamente detallado. Mediante este oficio, la autoridad fiscal debe otorgar un plazo de 20 días al contribuyente para realizar las manifestaciones que considere pertinentes para refutar las observaciones.

La revisión de gabinete debe concluir en un plazo máximo de 12 meses, contados desde la notificación del primer requerimiento de información al contribuyente hasta la notificación del oficio de observaciones. (CFF, 2021).

2.3.1.3 Visita Domiciliaria Respecto de los Comprobantes Fiscales

Esta visita domiciliaria tiene por propósito verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de comprobantes fiscales, avisos del RFC, documentos que amparan la legal posesión, importación de bienes, de envases con marbetes y destrucción de envases. Se encuentra regulada en el Artículo 42 Fracción V, y en el Artículo 49; ambos del CFF. (CFF, 2021).

Esta visita se halla sujeta a menos formalidades puede notificarse la orden de inicio incluso a un encargado de la negociación sin que medie citatorio; se puede otorgar al visitado un plazo para que pueda desvirtuar los hechos asentados en el acta de inicio;

la resolución ha de emitirse dentro de un plazo de seis meses a partir de que expire el plazo para desvirtuar los hechos asentados en el acta. (CFF, 2021).

2.3.1.4 Revisión de Dictamen

La revisión del dictamen se encuentra prevista en el artículo 52-A del CFF, y esta revisión se encuentra dirigida de manera especial a los contadores públicos dictaminadores, no así de manera directa a los contribuyentes, pues si bien en esta verificación la autoridad cuenta con facultades para analizar el dictamen de estados financieros de un contribuyente, esta revisión no se considera como revisión directa hacia el propio contribuyente, en incluso no se considera como un acto de fiscalización hacia el contribuyente, sino que las facultades de comprobación se entenderán que serán directas e iniciarán con el contribuyente, hasta que de manera secuencial, inicien directamente una visita domiciliaria o una revisión de gabinete. (CFF, 2021).

Por tanto, la revisión de dictamen solo de encarga de llevar a cabo la verificación de los estados financieros elaborados por un contador público certificado. Entre los lineamientos que señala en CFF, se encuentra el requerir al contador público cualquier información sobre los estados financieros, el plazo para llevar a cabo la revisión deberá abarcar un plazo máximo de 12 meses. En caso de que la información proporcionada se considere insuficiente, la autoridad fiscal podría iniciar sus facultades de comprobación directas por ejemplo, a través de la visita domiciliaria o revisión de gabinete. (CFF, 2021).

2.3.1.5 Revisión Electrónica

Las nuevas tecnologías de la información han avanzado a un ritmo acelerado y con una innovación constante; actualmente, a través de Internet, las organizaciones comerciales, las asociaciones, las empresas o personas físicas y morales, y el Estado se interrelacionan entre sí de una forma mucho más eficiente. En ese sentido el SAT utiliza las nuevas herramientas tecnológicas para lograr que los procedimientos administrativos se desarrollen con inmediatez y de una manera eficaz.

Así pues, la administración tributaria en México ha creado mecanismos accesibles y de bajo costo que le simplifiquen la recaudación de impuestos y que le permitan un

ahorro en tiempo y dinero. Uno de estos mecanismos, es la “revisión electrónica”. (PRODECON; IMCP, 2014).

Esta facultad de comprobación es un mecanismo de fiscalización a distancia implementado por el SAT en México, y se realiza completamente en línea a través del Buzón Tributario. Esto permite que la autoridad verifique el cumplimiento de las obligaciones fiscales sin necesidad de realizar visitas físicas.

La revisión del dictamen se encuentra prevista en los artículos 46 Fracción IX y 53-B del CFF, que mencionan que, durante el desarrollo de la revisión electrónica, el SAT notifica al contribuyente a través del Buzón Tributario el inicio de la revisión electrónica. Se le indica qué rubro será revisado y se anexa un oficio de preliquidación con inconsistencias detectadas a partir de la información que el SAT ya tiene. El contribuyente tiene 15 días hábiles para presentar pruebas, documentos o realizar aclaraciones.

El SAT revisa los documentos o argumentos presentados por el contribuyente. Si lo considera necesario, puede requerir información adicional una sola vez, otorgando 10 días hábiles para responder.

Una vez completado el procedimiento, el SAT emite una resolución definitiva, que puede ser sin observaciones si no hay omisiones o errores, o con la determinación de un crédito fiscal si existen diferencias u omisiones no justificadas.

El plazo máximo para que el SAT emita la resolución es de 6 meses desde que se notifica el inicio de la revisión. Si el contribuyente no está de acuerdo con la resolución, puede interponer algún medio de defensa. (CFF, 2021).

Excepto por las revisiones electrónicas, otras formas de facultades de comprobación implican diversas actividades que demandan a la autoridad más recursos humanos, más recursos financieros y más tiempo, ya que estos procedimientos específicos para un contribuyente pueden extenderse por más de un año para completarse.

Desde su implementación, la revisión electrónica ha tenido un impacto positivo en la recaudación tributaria. En 2023, el SAT registró una recaudación de 4 billones 517,730 millones de pesos, lo que representó un crecimiento real del 12.3% en comparación con 2022, sin la necesidad de crear nuevos impuestos ni aumentar los existentes. Este incremento se atribuye en parte al Plan Maestro de Fiscalización y Recaudación, ejecutado por el Gobierno Federal, que ha permitido una fiscalización más eficiente y equitativa. (SAT, 2023).

El SAT ha optimizado sus procesos de revisión. En 2023 se recaudaron 147.2 pesos por cada peso invertido en acciones de fiscalización, lo que evidencia una alta rentabilidad de sus esfuerzos de fiscalización. (SHCP, 2023).

El SAT ha aplicado tecnologías de vanguardia como la inteligencia artificial (IA), con la finalidad de optimizar la fiscalización. Por ejemplo, la aplicación de la IA ha permitido a la autoridad detectar prácticas fiscales indebidas de una manera más rápida y eficiente, disminuyendo los costos y elevando el retorno por cada peso invertido.

La puesta en marcha de la revisión electrónica ha jugado un papel fundamental en la modernización del sistema fiscal mexicano, resultando en una herramienta clave para la autoridad.

2.3.2 Las Facultades de Gestión de la Autoridad

Las facultades de gestión del SAT se centran en la gestión y optimización del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, con el fin de optimizar los procedimientos y fomentar una cultura de cumplimiento voluntario de su parte. Las facultades de gestión están diseñadas para organizar, administrar y facilitar los procesos fiscales. (TLC Magazine México, 2025).

Las facultades de gestión del SAT son uno de los recursos más importantes con que cuenta la autoridad para fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, pues le permiten ejercer control sin necesidad de recurrir directamente al uso de sus facultades de comprobación.

Las facultades de gestión de la autoridad tienen fundamento en el Artículo 33 del Código Fiscal, donde se establece que las autoridades fiscales pueden proporcionar asistencia, fomentar el cumplimiento voluntario y realizar acciones de control administrativo. A diferencia de las facultades de comprobación, estas facultades no implican actos de molestia directa al contribuyente y no requieren de una orden de auditoría. (SCJN, 2020).

Se refieren a la capacidad del SAT para administrar, facilitar y organizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, como la administración del RFC, en el cual se inscriben todas las personas físicas y morales que ofrecen un bien o servicio y por el que están obligadas a contribuir al erario público; gestiona la asignación de obligaciones, actualizaciones de datos y suspensiones de actividades; se encarga de la recaudación de impuestos, el procesamiento de declaraciones, la emisión de certificados digitales como el Certificado de Sello Digital (CSD) o FIEL. Ofrece servicios de orientación y asesoría presencial, telefónica y digital. Las cartas invitación que el SAT hace llegar a los contribuyentes también se considera que forman parte de las facultades de gestión de la autoridad.

2.3.2.1 Las Cartas Invitación

Las cartas invitación se han consolidado como un mecanismo esencial dentro de lo que se puede llamar una “fiscalización preventiva” del SAT, manteniendo una estrecha vinculación con los CFDI. En el contexto de las facultades de gestión conferidas al SAT, estas comunicaciones tienen por objeto promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, sin que ello implique el inicio formal de un procedimiento de auditoría.

El SAT utiliza las cartas invitación como un canal para advertir sobre posibles inconsistencias detectadas por la autoridad tributaria, y orientando al contribuyente hacia la regularización voluntaria de su situación fiscal, que permite al contribuyente corregir o aclarar inconsistencias detectadas mediante el cruce de información fiscal, particularmente derivada de los CFDI.

Cabe señalar que las cartas invitación no constituyen actos de autoridad en sentido estricto ni generan por sí mismas obligaciones fiscales nuevas. Su naturaleza es meramente informativa y preventiva, por lo que no son susceptibles de impugnación a través de los medios de defensa fiscal, al no representar una afectación directa a los derechos del contribuyente. Sin embargo, en caso de no atenderse, la autoridad puede ejercer sus facultades de comprobación, mismas que anteriormente se detallaron.

El avance en el uso de la tecnología, junto con la explotación de bases de datos que las autoridades poseen y que se alimentan diariamente con información de los contribuyentes, ha acelerado significativamente el proceso de revisión fiscal en comparación con años anteriores. La selección de los aspectos específicos a evaluar se realiza mediante procesos automáticos que analizan la información, verifican su consistencia y razonabilidad, y utilizan modelos de riesgo desarrollados por las autoridades. Estos procesos consideran diversos datos e informes, entre los cuales destacan las declaraciones mensuales y anuales de pagos provisionales y definitivos de impuestos; las declaraciones informativas, los CFDI emitidos y recibidos, de ingreso, egreso, traslado, pago y nómina; la contabilidad electrónica enviada por los contribuyentes, la información proporcionada por otras dependencias, entre otros. Información utilizada para determinar errores, inconsistencias, omisiones o discrepancias entre lo reportado por el contribuyente y lo determinado por las autoridades. Según los informes del Informe de Tributo y gestión al cuarto trimestre de 2024, se señala lo siguiente:

“Según datos del SAT, en 2021 y 2022 más del 60% de los contribuyentes que recibieron cartas invitación corrigieron su situación fiscal de manera voluntaria, evitando así actos de fiscalización más invasivos.

Con la implementación de los Programas de Cumplimiento de Obligaciones, de Vigilancia Profunda y de Cobranza Coactiva, el SAT ha logrado eficientar las acciones de vigilancia y control, lo que permitió tener ingresos por 270 mil 760 millones de pesos al cierre de 2024, una variación de 1.5% real más que en el mismo periodo del año

anterior, asimismo, es de destacarse que estos programas en conjunto tuvieron un incremento en términos reales de 127.6% respecto del mismo periodo de 2018.

El Programa de Cumplimiento de Obligaciones tiene el objetivo de lograr declaraciones y pagos oportunos, identificar omisiones e invitar a las y los contribuyentes a su regularización. Este programa permitió recaudar un importe equivalente a 125 mil 458 millones de pesos al cierre de 2024, un incremento acumulado de 69.6% real más, respecto del mismo periodo de 2018, lo que permite acreditar la efectividad del programa durante este periodo.

Por otro lado, el Programa de Vigilancia Profunda se enfoca en identificar contribuyentes que presentan variaciones atípicas en el pago de sus declaraciones, detectar inconsistencias y promover su corrección. Con este programa se recaudaron 100 mil 872 millones de pesos adicionales durante 2024, lo que representa un incremento en términos reales de 124.4% respecto al mismo periodo de 2018 y un crecimiento de 17.6% en términos reales respecto de 2023.

Asimismo, se continuó con la implementación del programa de trabajo enfocado en promover el pago de adeudos determinados mediante acciones persuasivas e invitaciones a la regularización. Por medio del Programa de Cobranza Coactiva se recaudaron 44 mil 430 millones de pesos al cierre de 2024.” (SAT, 2024).

Esta estrategia ha demostrado ser una herramienta eficaz tanto en términos recaudatorios como en la promoción del cumplimiento tributario. Este modelo no solo reduce costos para la administración tributaria, sino que también fomenta una cultura de cumplimiento fiscal entre los contribuyentes. (López Reynosa, 2023).

3. MARCO TEÓRICO

3.1 El Comprobante Fiscal Tradicional en Papel

La factura es definida por La Real Academia Española (2024) como un documento donde se detallan los productos vendidos o servicios prestados, y que es entregado al cliente para que este pueda solicitar su pago. Este documento posee validez comercial,

legal y fiscal, y da un respaldando formal de las operaciones realizadas para las partes implicadas.

Desde la segunda mitad del siglo XX, se generalizó la implementación de la factura impresa en el ámbito económico. Con el tiempo, las autoridades fiscales fueron sumando cada vez más requisitos para que estos documentos pudieran ser utilizados como respaldo legal y como base para la contabilidad, sirviendo como comprobación para los ingresos y las erogaciones de los contribuyentes.

La factura se vuelve entonces un comprobante fiscal, el cual es un documento oficial que valida la realización de una operación económica conforme a las disposiciones legales vigentes. Según Arriola Vizcaíno (2007), este instrumento cumple una función esencial dentro del sistema fiscal al servir como base para probar los efectos fiscales, como la deducción de gastos y el acreditamiento de impuestos. El comprobante fiscal debe cumplir con los requisitos formales establecidos en el Código Fiscal y las disposiciones señaladas por el SAT para tener validez fiscal.

El comprobante fiscal contribuye a la seguridad jurídica en materia fiscal, pues facilita la transparencia y control de las operaciones económicas.

El comprobante fiscal constituye el soporte documental de una operación económica pues permite validar ingresos, deducciones, retenciones de impuestos, o el traslado de impuestos ante las autoridades fiscales. Cumpliendo con el objetivo de ser una evidencia oficial y válida de las transacciones realizadas.

A inicios de este siglo, los comprobantes fiscales eran emitidos solo en papel, lo cual era considerado como la forma legal válida de formalizar las transacciones. No obstante, este sistema presentaba grandes desventajas como el riesgo de falsificación, costos elevados de impresión y manejo.

En México, la factura tradicional era el comprobante fiscal impreso que era emitido exclusivamente en establecimientos previamente autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP). Para tener validez fiscal, debía cumplir con ciertos requisitos esenciales: nombre y Registro Federal de Contribuyentes (RFC) del emisor y

receptor, domicilio fiscal, número de folio, lugar y fecha de expedición, descripción detallada del bien o servicio, cantidad, valor unitario e importe total, además de los impuestos trasladados conforme a la legislación vigente. También debía incluir la fecha de impresión y los datos del impresor autorizado. En el desarrollo de este estudio se utilizará el término de factura como un sinónimo de comprobante fiscal. (CFF, 2003).

Estos comprobantes tenían un periodo específico de uso desde su fecha de impresión, y si no se utilizaban dentro de ese plazo, debían ser cancelados conforme a la normatividad aplicable. Su cancelación era un procedimiento manual y dependía de la corrección de documentos en papel, lo que incrementaba los riesgos de error y fraude.

Los comprobantes fiscales anulados o cancelados se mantenían en un archivo físico, y era responsabilidad del contribuyente mantener un control adecuado de los mismos. El comprobante fiscal se emitía en original y copia; el original se entregaba al receptor y el emisor resguardaba una copia. En caso de que la operación se cancelara, era necesario que el emisor recuperara el comprobante original y lo resguardara. En el caso de una revisión, las autoridades fiscales revisarían estas cancelaciones de manera física.

Dado que los comprobantes eran emitidos y controlados manualmente, no existía otra forma de verificar inmediatamente si un comprobante había sido cancelado o no, lo que podía llevar a fraudes o problemas en la recaudación de impuestos. Había un alto margen de error y un mayor riesgo de que las correcciones no fueran registradas correctamente en los sistemas contables o fiscales.

Las nuevas tecnologías han permitido que el intercambio de información a través de papel sea sustituido por el de documentos electrónicos.

3.2 El Comprobante Fiscal Digital en México

El comprobante fiscal es un documento indispensable dentro del sistema tributario, ya que tiene la función de acreditar la realización de actos o actividades gravadas por el fisco. De acuerdo con Delgadillo Gutiérrez (2005), el comprobante fiscal electrónico, conocido comúnmente como factura electrónica, constituye un instrumento

que cumple con los requisitos legales establecidos para probar la existencia de una operación económica y facilitar la determinación de las obligaciones fiscales. Este documento no solo respalda la transparencia y control fiscal, sino que también garantiza la seguridad jurídica al proporcionar tanto a las autoridades como a los contribuyentes certeza sobre las transacciones realizadas.

Este documento llegó a sustituir al comprobante fiscal en papel y posee la misma validez legal. Su naturaleza digital permite que su emisión, almacenamiento, uso y validación se realice a través de medios electrónicos, facilitando así el control fiscal y administrativo tanto para la autoridad como para el contribuyente. (IMCP 2015).

En la década de 1990, el crecimiento del internet y los avances en tecnologías de la información crearon un entorno de transformación global que favoreció el establecimiento del comercio electrónico entre las grandes corporaciones. En México el Comité de Factura Electrónica y la Asociación Mexicana de Estándares para el Comercio Electrónico (AMECE) fue el líder de esta transformación.

La AMECE fue fundada en 1986 por un grupo de empresarios que eran liderados por Henry Davisha. Esta organización se enfocó en sus inicios en la unificación y automatización de los procesos comerciales mediante la implementación del uso de los códigos de barras y otras herramientas tecnológicas. Esta organización estableció los primeros estándares para emisión de la factura electrónica y de las órdenes de compra en 1995, siendo un punto clave en la evolución de los procesos digitales en México.

La AMECE en colaboración con el SAT, facilitó la implementación del comprobante fiscal electrónico mediante la definición de estándares técnicos, el respaldo empresarial y la conexión con modelos internacionales. En 2010, la asociación adoptó el nombre de GS1 México, consolidándose como la principal promotora de buenas prácticas y estándares tecnológicos para la trazabilidad, identificación de productos y comercio electrónico en el país. (GS1 México, s.f.).

El SAT lanzó un proyecto de modernización tecnológica en el año 2000, con el objetivo principal de facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los

contribuyentes. Entre las principales medidas adoptadas se incluyó la incorporación de la firma electrónica y la habilitación de trámites fiscales a través de plataformas en línea. Este proceso impulsó la transformación del esquema de emisión de comprobantes fiscales, iniciando la transición hacia formatos digitales. (Better Than Cash Alliance, 2016).

En México, la firma electrónica tiene su origen legal en el año 2000, pero su uso oficial comenzó a consolidarse unos años después. La firma electrónica fue reconocida legalmente en México mediante las reformas al Código de Comercio publicadas en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 29 de mayo de 2000.

Es hasta el año 2004 que la legislación se adapta a la tecnología es en este año cuando la autoridad fiscal en México se pone a la par de la naciente tendencia mundial, con una legislación que contempla la aprobación de los comprobantes digitales como un medio de comprobación fiscal, a través del marco legal y regulación operacional del CFD. (CFF, 2004).

El Comprobante Fiscal Digital (CFD), como la forma inicial de facturación electrónica en México, fue introducido por el SAT mediante la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004. Su finalidad era facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales mediante medios digitales, aunque su uso era opcional al principio. Marcando un avance significativo en la modernización de los procesos fiscales del país. (SAT, 2003).

La emisión de documentos fiscales en formato electrónico permitió a los contribuyentes generar y firmar sus propios comprobantes electrónicos mediante sistemas informáticos autorizados por el SAT.

En 2004, el CFD se encontraba regulado por el CFF, en sus Artículos 29 y 29-A (vigentes en ese tiempo), y la RMF 2004, que incluyó el Anexo 20, con los lineamientos técnicos para la generación del CFD. Para asegurar su validez legal, los CFD eran firmados digitalmente por el emisor utilizando su Firma Electrónica Avanzada (FIEL), con la intención de garantizar la autenticidad del documento. Este tipo de comprobante era generado electrónicamente y se imprimía para su entrega al cliente. Contaba con un

formato estandarizado que incluía datos como el RFC del emisor y receptor, fecha y hora de emisión, folio y serie, descripción de los productos o servicios, importe total y sello digital del emisor.

En el modelo de CFD vigente entre 2004 y 2010 era obligatorio enviar un informe mensual al SAT detallando el uso de los folios asignados, y en su caso, indicar los folios que fueron cancelados. Si el contribuyente no enviaba este informe o lo hacía con errores, el SAT podría invalidar el uso de los folios, cancelar la autorización para emitir los CFDI e imponer otras sanciones por incumplimiento fiscal.

A pesar de que no era de uso obligatorio, grandes empresas multinacionales comenzaron con su implementación y uso, como principal ejemplo se encuentra la empresa Walmart, que lo implementa principalmente para lidiar con el volumen de comprobantes generado por sus incontables clientes, visualizando ya los primeros beneficios administrativos del mismo. (Expansión, 2010).

El comprobante con Códigos de Barras Bidimensional fue introducido por el SAT como una opción accesible para contribuyentes con ingresos menores a 4 millones de pesos, de acuerdo con las reformas al CFF publicadas en diciembre de 2009 (CFF, 2009).

El CBB permitía que el comprobante fuera validado por el SAT, sin necesidad de que el contribuyente utilizara un sistema complejo de emisión de comprobantes digitales, y debían reportarse los folios utilizados. (SAT, 2009).

Para el comprobante CBB era necesario reportar los comprobantes cancelados al SAT. Este reporte debía hacerse dentro del informe mensual que se entregaba al SAT, con el detalle de los comprobantes emitidos y cancelados. Este reporte se hacía a través de la Declaración Informativa de Comprobantes Fiscales por Medios Propios. El contribuyente debía enviar el reporte al SAT dentro de los primeros 5 días hábiles del mes siguiente al que correspondiera la cancelación. Esta modalidad de emisión de comprobantes contribuyó a la transición hacia la digitalización fiscal, permitiendo que los

contribuyentes de menores recursos pudieran cumplir con las obligaciones fiscales sin necesidad de contar con infraestructura tecnológica compleja.

En estos tipos de comprobantes, el procedimiento de cancelación dependía completamente del contribuyente, quien debía llevar un control ordenado de sus comprobantes y reportarlos mensualmente al SAT. Este esquema fue la antesala del modelo CFDI, que se implementaría de forma obligatoria a partir de 2011 con mayores controles y validación inmediata.

El 2011 marcó un hito en la historia fiscal de México: fue el año en que se generalizó la emisión de comprobantes fiscales digitales de manera obligatoria mediante el esquema CFDI, también llamada versión 2.0.

El CFDI fue incorporado al marco legal mexicano a través de reformas al CFF, publicadas en el DOF el 7 de diciembre de 2009, y entró en vigor el 1 de enero de 2011, estableciendo la obligación para ciertos contribuyentes de emitir comprobantes fiscales digitales con validación del SAT a través de un Proveedor Autorizado de Certificación (PAC). (CFF, 2009).

El CFDI reemplazó al CFD, introduciendo un modelo más robusto que requería validación en tiempo real por parte de un PAC, que son los proveedores responsables de realizar la validación del documento y presentarlo ante el SAT. También comenzó gradualmente con el retiro progresivo de los esquemas anteriores el SAT comenzó a ingresar a todos a la facturación electrónica, de manera que para el año 2011 existían 3 métodos de emisión de comprobantes el CFDI obligatorio para todas las empresas con ingresos mayores a los 4 millones de pesos, el CFD y el CBB para contribuyentes con ingresos que no superan los 4 millones de pesos.

El objetivo era tener un modelo con validación en tiempo real, trazabilidad completa y mayor seguridad fiscal.

El CFDI versión 2.0, vigente entre 2011 y 2013, fue la base del modelo moderno de facturación electrónica en México. Su implementación marcó la transición hacia un esquema centralizado y controlado por el SAT, con validación en tiempo real y

cancelación formal de comprobantes. Esta versión introdujo por primera vez el concepto de folio fiscal o UUID (Universal Unique Identifier). Aunque el UUID no aparece como una figura jurídica autónoma en Leyes como el CFF, sí está regulado dentro del Anexo 20 de la RMF, que contiene la estructura técnica del CFDI. Esta versión se mantuvo vigente entre enero de 2011 y diciembre de 2013, cuando fue reemplazada por la versión 3.2 del CFDI.

Con la introducción del CFDI, también comenzó a formalizarse el procedimiento de cancelación. El procedimiento de cancelación de un CFDI versión 2.0 era digital, sencillo y unilateral. El emisor debía identificar el UUID del CFDI que deseaba cancelar. Este UUID estaba incluido en el Timbre Fiscal Digital del XML del comprobante. El emisor podía realizar la cancelación a través del Portal del SAT, usando su FIEL, o mediante su PAC.

El SAT llevaba a cabo la validación de la solicitud, para verificar que el CFDI existiera, no estuviera previamente cancelado y fuera válidamente emitido. El SAT generaba un acuse de cancelación, que incluía el UUID, fecha y hora de cancelación y el sello digital del SAT. Este acuse debía conservarse junto con el CFDI original.

El SAT no verificaba si el receptor ya había deducido el CFDI en su declaración, acreditado el IVA relacionado al comprobante, o registrado el CFDI en su contabilidad o pagos provisionales. Por lo tanto, la cancelación era posible incluso si el comprobante había sido “utilizado” por el receptor, lo que generaba riesgos fiscales, como discrepancias entre los registros del emisor y receptor, y fomentaba malas prácticas como la cancelación de CFDI después de que el cliente les diera efectos fiscales.

Debido a la falta de validación de uso fiscal previo, el SAT empleaba controles indirectos como acuerdos internos donde el emisor solicitaba al receptor su consentimiento (aunque no era obligatorio), conciliaciones contables donde tanto emisor como receptor verificaban en sus registros que la cancelación no causaría afectaciones, y posibles revisiones fiscales posteriores, donde el SAT podría detectar deducciones con CFDI cancelados y requerir aclaraciones.

Desde enero de 2014, el CFDI versión 3.2 se convirtió en el único esquema obligatorio para la emisión de comprobantes electrónicos en México. En ese momento, el SAT comenzó a incrementar el alcance de este documento.

El procedimiento de cancelación del CFDI 3.2 seguía siendo completamente electrónico y unilateral, ya que no era necesario que el receptor llevara a cabo la cancelación; bastaba con la solicitud del emisor, y estaba controlado por el SAT.

Este comprobante incorporó más validaciones y representó una mejora técnica y fiscal significativa respecto a versiones anteriores, mejorando la calidad de los datos fiscales, integrando campos clave como el régimen fiscal y lugar de expedición.

La versión CFDI 3.3 representó una de las más grandes actualizaciones en lo que a emisión de CFDI se refiere; esta versión fue emitida por el SAT en julio de 2017 y efectiva a partir del 1 de enero de 2018, (tras un periodo de convivencia con la versión 3.2). Esta versión buscaba simplificar la emisión de comprobantes electrónicos e introdujo el “Complemento para Recepción de Pagos”, también conocido como "Recibo Electrónico de Pago" (REP). Respondiendo a la necesidad de mejorar la fiscalización y la transparencia, a partir de experiencias con versiones anteriores.

Según el SAT (2018), el REP fue implementado para documentar los pagos realizados a comprobantes previamente emitidos, facilitando a la autoridad el acceso a la información sobre los pagos realizados por los contribuyentes, y por consiguiente la fiscalización.

Adicionalmente, se implementaron catálogos del SAT para los datos como el régimen fiscal, uso del CFDI, y tipo de relación, lo que permitió una validación más estricta. La versión 3.3 integró validaciones automáticas rigurosas sobre la integridad de los datos, requiriendo la inclusión de claves para productos o servicios de acuerdo con dichos catálogos. (SAT, 2018).

Con la nueva versión CFDI 3.3, se introdujo un enfoque más riguroso para llevar a cabo la cancelación de un CFDI; siendo una de las modificaciones más significativas el establecimiento de un procedimiento completo para la cancelación, que incluía la figura

de la aceptación del receptor como requisito para la cancelación, medida que, buscando proteger el derecho de los contribuyentes a acreditar y deducir impuestos y evitar prácticas indebidas en la cancelación unilateral de CFDI, establece el SAT desde el 1 de noviembre de 2018. (CFF,2018).

Se incentivó el uso del Buzón Tributario, el cual ha sido una herramienta clave en la modernización de la administración tributaria en México, fue implementado por el SAT para facilitar la comunicación entre la autoridad fiscal y los contribuyentes. Su origen formal se encuentra en reformas al CFF. Fue establecido oficialmente con la reforma fiscal de 2014 y su uso obligatorio comenzó en 2015. (PRODECON & IMCP, 2014).

El procedimiento de cancelación de CFDI era regulado principalmente por la RMF, el Anexo 20; así como en documentos emitidos por el SAT como una “guía práctica” manual. (SAT, 2018).

En dicho manual también se establecía el cómo se debería de proceder en el caso de que se necesitara realizar una sustitución de CFDI. Primero era necesario cancelar el CFDI que se deseaba sustituir, posteriormente se debía de emitir un nuevo CFDI que incluyera la relación por sustitución con el folio fiscal del CFDI que se va a sustituir.

El manual señala además los motivos por los que puede llevarse a cabo la cancelación de un CFDI las principales causas que se mencionan son: cuando el comprobante contiene datos incorrectos, como RFC, nombre o razón social, domicilio, entre otros; o porque no se realizó el pago del comprobante, porque hay errores en el manejo de los conceptos, porque presenta inconsistencia en los importes, impuestos, entre otros; porque no se respetaron las condiciones comerciales pactadas entre el emisor y receptor. SAT (2018).

Fue en el año 2022, el SAT cuando se oficializó la nueva versión 4.0 del CFDI, que reemplazó a la versión 3.3.

Inicialmente, ambas versiones iban a coexistir hasta el 31 de diciembre de 2022, comenzando su obligatoriedad en enero de 2022. No obstante, las versiones 3.3 y 4.0 coexistieron hasta el 31 de marzo de 2023, según el artículo primero de la Quinta

Resolución de Modificaciones a la RMF 2022, en su primera versión anticipada. (SAT, 2022).

La versión 4.0 del CFDI se implementó para aumentar la precisión de la información fiscal y mejorar la trazabilidad de los comprobantes digitales, mediante la inclusión de nuevos requisitos para su emisión y validación. Las diferencias principales entre el CFDI 3.3 y el CFDI 4.0 están relacionadas con la estructura, validaciones y requisitos adicionales que introduce la versión más reciente del CFDI. (SAT, 2022).

El CFDI 4.0 presenta una estructura XML más detallada y un mayor número de campos obligatorios, lo que implica una validación más estricta y la inclusión de más datos se exigen detalles de datos fiscales del receptor, como su nombre completo, RFC y domicilio fiscal. Además, del Régimen Fiscal.

Es necesario especificar el uso del CFDI para cada tipo de operación, y se vuelve obligatorio señalar el tipo de cambio cuando la transacción se realiza en moneda extranjera; así como que se deben de indicar los productos y servicios en base al catálogo preestablecido por el SAT, y la señalización de los impuestos específicamente por cada concepto.

La transformación del sistema tributario mexicano hacia un modelo digital ha sido una de las reformas fiscales más significativas del siglo XXI. Destacando el CFDI como el eje del sistema de lo que se podría llamar la fiscalización automatizada. La versión CFDI 4.0 es la que actualmente se encuentra vigente en México.

3.3 La Resolución Miscelánea Fiscal

La Resolución Miscelánea fiscal (RMF) contiene reglas prácticas, aclaraciones, procedimientos y facilidades administrativas que ayudan en la aplicación de las Leyes fiscales. Se publica anualmente en el DOF y se actualiza regularmente.

La RMF tiene validez jurídica, pero su lugar en la jerarquía normativa es inferior a la Constitución, los tratados internacionales, las Leyes y los reglamentos. Jurídicamente,

se considera una norma administrativa de carácter general, emitida por la autoridad fiscal, y debe estar subordinada a la legislación superior.

No puede crear nuevas obligaciones para los contribuyentes que no estén en la Ley ni modificar lo que esta dispone. Si contradice una Ley o reglamento, puede ser impugnada ante tribunales, y en muchos casos se ha declarado la inaplicación de ciertas reglas por exceder lo permitido.

En la práctica, la RMF puede entrar en conflicto con los principios de legalidad y seguridad jurídica cuando, por ejemplo, impone nuevas obligaciones que no están en la Ley. (PJF, 2005).

A pesar de su baja jerarquía, la RMF es ampliamente utilizada porque especifica cómo cumplir con ciertas obligaciones, establece fechas, formas y medios para presentar declaraciones, comprobantes, etc.; es decir, porque proporciona certezas y beneficios administrativos.

La RMF, si bien es un instrumento útil para la administración tributaria, debe respetar el marco constitucional y legal, y limitarse a interpretar o precisar, sin innovar el sistema normativo. Su uso excesivo o indebido puede vulnerar derechos fundamentales de los contribuyentes y comprometer la validez del sistema tributario mexicano.

3.3.1 Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal

El SAT publica la RMF con base el CFF en su Artículo 33. Se puede definir como un documento técnico oficial para cumplir con la normatividad fiscal. El Anexo 20 no es una Ley o un decreto, sino es una norma técnica obligatoria que respalda la emisión y cancelación de los CFDI conforme a las disposiciones fiscales. (DOF, 2022).

Este documento detalla los aspectos técnicos de los CFDI, y también refleja los cambios en las políticas de fiscalización del SAT, y es una pieza clave para la implementación de nuevas versiones del comprobante. El Anexo 20 ha demostrado ser un instrumento que ha sabido responder a los desafíos tecnológicos del entorno fiscal mexicano.

Desde las primeras versiones para el CFD, hasta el actual CFDI 4.0, el Anexo 20 ha sido clave para definir la estructura del XML, especificando qué información debe incluirse, qué catálogos deben usarse y qué reglas se deben de seguirse para validar correctamente el comprobante. También indica las reglas que los PAC's deben seguir para revisar los CFDI antes de enviarlos al SAT. (CAYSO Asesores, s.f.).

El anexo 20, en lo que respecta a la cancelación de los CFDI establece los requisitos, detallando los motivos permitidos para la cancelación y las reglas para llevarla a cabo.

El Anexo 20, en resumen, es la base normativa y técnica que garantiza que todos los comprobantes digitales cumplan con los estándares exigidos por el SAT. Siendo una de las herramientas más importantes en la fiscalización en México.

La última versión oficial del Anexo 20 del SAT es la versión 4.0, publicada el 13 de enero de 2022. Esta versión es obligatoria desde el 1 de abril de 2023 y reemplaza a la versión 3.3. Se ha extendido su vigencia, aplicando hasta la actualidad. (SAT, 2022).

3.3.1.1 Clasificación de los Tipos de CFDI.

El anexo 20 contiene los diferentes tipos de CFDI, que actualmente son de tipo Ingreso, Egreso, Traslado, Pagos y Nómina; a continuación, se detallan. (DOF, 2022).

Comprobante de Ingreso. Se emiten por los ingresos que obtienen los contribuyentes por la prestación de servicios, arrendamiento, honorarios, donativos recibidos, enajenación de bienes y mercancías, incluyendo la enajenación que se realiza en operaciones de comercio exterior, etc.

Comprobante de Egresos. Amparan devoluciones, descuentos y bonificaciones para efectos de deducibilidad y también se puede utilizar para restar un comprobante de ingresos en la aplicación de anticipos.

Comprobante de Traslado. Sirve para amparar el transporte, la legal tenencia y estancia de las mercancías objeto del transporte durante su trayecto en territorio nacional.

Comprobante de Recepción de pagos. Es un CFDI que incorpora un complemento, el cual debe emitirse en los casos de operaciones con pago en parcialidades o cuando al momento de expedir el CFDI no se reciba el pago de la contraprestación.

Comprobante de Nómina. Es un CFDI que incluye un complemento específico destinado a documentar pagos relacionados con remuneraciones, como sueldos, salarios y conceptos asimilables. Este tipo de comprobante no solo acredita el cumplimiento de obligaciones laborales y fiscales, sino que también permite al empleador y al trabajador contar con un respaldo oficial de las operaciones realizadas.

3.3.2 Guía de Llenado de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet

La Guía de Llenado del CFDI versión 4.0 es un documento oficial del SAT que proporciona instrucciones detalladas sobre cómo completar correctamente los CFDI. Esta guía es esencial para garantizar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y evitar errores en la emisión de los CFDI.

Esta guía tiene como objetivo explicar a los contribuyentes la forma correcta de llenar y emitir un CFDI, cumpliendo con los estándares tecnológicos del Anexo 20 y las disposiciones jurídicas vigentes aplicables.

La guía de llenado incluye las instrucciones para completar cada campo de un CFDI, como el emisor, receptor, conceptos, impuestos, etc.; incluye también ejemplos prácticos que señalan cómo llenar los campos de manera correcta, e incluye apéndices con casos prácticos de uso específico, como la emisión de comprobantes para operaciones de anticipos, para operaciones de contratos de obra pública, para el caso de donaciones, entre otros. Incluye un glosario de términos relacionados con los CFDI, Y los catálogos de las claves y los códigos necesarios para la emisión de los CFDI.

Esta guía no reemplaza las disposiciones fiscales legales vigentes. (SAT,2022).

3.3.3 Documento “Cancelación de facturas. Manual de Usuario”

El "Documento Cancelación de Facturas. Manual de Usuario" describe el procedimiento para llevar a cabo la cancelación de los CFDI, ya sea por errores en su emisión o por otras causas, siguiendo con el procedimiento establecido por el SAT.

Este documento es un manual donde se explica cómo realizar a detalle la cancelación a través del portal del SAT o mediante los proveedores de certificación. (SAT,2022).

3.3.4 Documento “Preguntas frecuentes y escenarios de cancelación conforme a la Reforma Fiscal 2022”

Este es un documento oficial emitido por el SAT, que detalla los procedimientos y motivos autorizados para llevar a cabo la cancelación de los CFDI. En él se señalan ejemplos prácticos y proporciona ejemplos que buscan orientar a los contribuyentes en el procedimiento de cancelación. (SAT, 2022).

Este documento llamado "Preguntas frecuentes y escenarios de cancelación conforme a la Reforma Fiscal 2022" es un documento oficial emitido por el SAT, que detalla los procedimientos y motivos autorizados para llevar a cabo la cancelación de los CFDI. Este documento señala diversas situaciones prácticas y proporciona ejemplos que buscan orientar a los contribuyentes en el procedimiento de cancelación. (SAT, 2022).

Es un recurso indispensable para la comprensión de los procedimientos y requisitos necesarios para realizar la cancelación de los CFDI, y para asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales vigentes. Este documento proporciona pasos claros sobre cómo los contribuyentes deben proceder al cancelar un CFDI. (SAT, 2022)

3.4 Naturaleza Jurídica del CFDI

El CFDI es un documento electrónico con validez legal y fiscal. Su emisión está regulada por el CFF (arts. 29 y 29-A) donde se encuentra la obligación de emitir comprobantes fiscales al llevar a cabo operaciones comerciales; y por el Anexo 20 de la RMF. (PJF, 2021). Que complementa esta obligación.

Finalmente, otras Leyes fiscales, tales como la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), establecen como un requisito el uso del CFDI como base la acumulación de un ingreso, o con la deducción de gastos y el acreditamiento de impuestos, fortaleciendo el papel del CFDI como un instrumento indispensable en la administración tributaria mexicana.

Este marco regulatorio destaca la importancia del CFDI, el cual, además de ser un requisito formal, es también una herramienta fundamental para garantizar la transparencia, legalidad y eficiencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Su emisión, control y validación son procedimientos regulados por normas administrativas con repercusiones jurídicas para los contribuyentes. El CFDI cumple con una doble función fundamental:

Función probatoria: el CFDI sirve como un medio documental para acreditar la realización de una operación económica ante terceros o ante procedimientos judiciales.

Función fiscalizadora: El CFDI actúa como una herramienta para el control y vigilancia tributaria ejercida por el SAT, facilitando la detección de posibles irregularidades y asegurando el cumplimiento de obligaciones fiscales. (Benjamín, E 2024).

Los CFDI son utilizados para realizar cruces de información y llevar a cabo auditorías electrónicas. La discrepancia que pueda existir entre los CFDI emitidos y lo declarado por el contribuyente puede derivar en una determinación presuntiva de ingresos u omisiones por parte de las autoridades fiscales. (AMCPDF, 2025).

Si un CFDI no refleja una operación real ya sea por error en su emisión, o porque la operación no se concretó, no llevar a cabo su cancelación de manera oportuna puede generar efectos fiscales indebidos, como ingresos acumulables o deducciones improcedentes.

El CFDI es más que un simple documento, es un comprobante fiscal digital oficial que goza de presunción de veracidad ante las autoridades tributarias. Su expedición

incorrecta o indebida puede tener efectos fiscales negativos tanto para el emisor como para el receptor. (Benjamín, E 2024).

3.5 CFDI, Base de la Fiscalización en la Actualidad

Estos comprobantes no solo acreditan operaciones económicas, sino que constituyen la principal fuente de información que la autoridad tributaria utiliza para ejercer sus facultades de gestión y comprobación. (AMCP, 2025). Los CFDI se han convertido en el eje central del control para la autoridad fiscal.

El cruce de información entre los CFDI emitidos y recibidos, es una herramienta que resulta invaluable al querer verificar la veracidad de las operaciones. Por ejemplo, si un emisor reporta una operación mediante CFDI y el receptor no la declara, se genera una discrepancia que puede derivar en acciones de parte de la autoridad, encaminadas a verificar o a fiscalizar a los contribuyentes. Asimismo, el SAT exige que las deducciones fiscales estén respaldadas por CFDI válidos; de lo contrario, los gastos correspondientes no pueden considerarse fiscalmente deducibles otro caso que sucede con frecuencia es, en el caso de las solicitudes de devolución de saldos a favor de IVA, que la autoridad suele requerir que cada transacción esté ligada a un CFDI y se cerciora de ello solicitando el 100% de la información que lo valide.

En consecuencia, el uso del CFDI ha transformado la fiscalización tributaria en México, promoviendo la transparencia, reduciendo la evasión fiscal y facilitando el cumplimiento voluntario. Su implementación constituye un avance técnico y normativo que fortalece la capacidad de la autoridad para llevar a cabo la recaudación de manera eficiente.

3.5.1 La Trazabilidad de las Operaciones Comerciales en base a los CFDI

Este término se refiere a la capacidad de seguir, registrar y verificar el ciclo completo de un CFDI, desde su emisión hasta su cancelación o su uso en una declaración de impuestos. Esta es fundamental al considerar las facultades de las autoridades fiscales.

Se basa en que en cada CFDI es posible identificar quién lo emitió, a quién se le emitió, el concepto que se detalla, el bien o servicio, el monto respaldado, los impuestos trasladados o retenidos, y el momento y forma de pago. Esta trazabilidad facilita al SAT y a los contribuyentes rastrear transacciones comerciales y fiscales, como lo son pagos, devoluciones, y cancelaciones. En resumen, conocer las transacciones entre clientes y proveedores.

La trazabilidad de las operaciones en base a los CFDI ayuda a detectar inconsistencias, identificar operaciones simuladas y verificar si un contribuyente ha declarado correctamente sus ingresos, deducciones y pagos de impuestos.

3.5.2 El SAT y la Búsqueda para Automatizar la Determinación de Impuestos

Como se revisó anteriormente, en el sistema fiscal mexicano, la determinación y el pago de contribuciones se basan en el modelo de la autodeterminación por parte del contribuyente; no obstante, la administración tributaria ha evolucionado hacia un modelo automatizado, respaldado por el uso de la tecnología. Dando lugar a mecanismos como el prellenado de las declaraciones, que se basa en la recopilación de datos automáticamente de los CFDI emitidos y recibidos por los contribuyentes.

Además de verificar las declaraciones presentadas, el también genera propuestas de declaraciones con datos prellenados, estas declaraciones son mensuales y anuales. Estas propuestas incluyen información de ingresos, deducciones, retenciones y pagos provisionales, y pueden ser aceptadas, modificadas o rechazadas por el contribuyente.

La creciente automatización ha ampliado las capacidades de gestión y comprobación de la autoridad fiscal, permitiéndole identificar a distancia y en tiempo real, diferencias entre lo declarado por el contribuyente y la información generada por terceros, como bancos, plataformas digitales o proveedores.

Este modelo híbrido, en el que el SAT proporciona información precargada, pero mantiene la figura de la autodeterminación por parte del contribuyente, podría evolucionar hacia un sistema de determinación presuntiva o automática de impuestos o parte de la autoridad. Es entonces factible pensar que, a mediano plazo, la autoridad

podría proponer directamente el monto a pagar, dejando al contribuyente solo la opción de confirmar o impugnar. Y, a largo plazo, establecerse un esquema en el que el SAT calcule y determine los impuestos sin la intervención del contribuyente.

Ante la probada eficiencia del CFDI, en un futuro cercano, no sería sorpresa que la autoridad fiscal pudiera requerir a los contribuyentes la generación de CFDI adicionales, meramente para seguir implementando medidas de control, que incluyan conceptos aún no considerados, para complementar la información que puede obtener de manera inmediata, y que pueda proporcionarle todos los elementos para llevar a cabo una correcta determinación tributaria. Entre estos conceptos podrían incluirse partidas como el comprobante fiscal de un depósito en garantía, ajuste anual por inflación (AAXI), determinación del costo de ventas, registro de la depreciación y amortización contable y fiscal; determinación de la CUCA, UFIN y CUFIN; así como rubros adicionales relacionados con la conciliación contable-fiscal. La implementación de este esquema permitiría al SAT contar con mayores elementos para llevar a cabo una determinación de las contribuciones.

Como se ha visto en el desarrollo de este estudio, el uso generalizado de los CFDI ha permitido al SAT avanzar hacia un modelo de fiscalización más automatizado, basado en la trazabilidad digital de las operaciones económicas; sin embargo, muchos contribuyentes continúan utilizando claves incorrectas, omiten la sustitución adecuada de los CFDI cancelados o ante la dificultad de seguir el procedimiento establecido, desisten en la intención de cancelar un CFDI. Esto introduce distorsiones significativas en los datos que el SAT utiliza como base para generar declaraciones prellenadas, realizar cruces de información, la emisión de cartas invitación y llevar a cabo revisiones electrónicas, entre otros.

En este contexto, el procedimiento de cancelación de CFDI representa uno de los principales obstáculos para garantizar la confiabilidad de la información que sustenta tanto la autodeterminación tributaria como la posible determinación automática de impuestos por parte de la autoridad.

Esta falta de trazabilidad confiable afecta y limita la eficacia del modelo de la automatización tributaria, la cual solo puede desarrollarse plenamente si se garantiza la integridad, exactitud y verificabilidad de la base imponible a través de medios digitales.

En conclusión, mientras existan inconsistencias en la cancelación de un CFDI, el SAT enfrentará obstáculos técnicos y legales para evolucionar hacia un modelo de determinación tributaria automática integral; caso contrario con el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), el cual, al conocer todos los elementos necesarios para la determinación de las contribuciones de seguridad social, ha sido capaz de llevarla a cabo. Superar esta barrera implicará no solo ajustes tecnológicos, sino también reformas normativas y un cambio en la cultura fiscal del contribuyente.

4. METODOLOGÍA

La presente investigación busca identificar las características normativas del procedimiento de cancelación del CFDI en su versión 4.0; evaluar los posibles aspectos de ilegalidad o contrarios a principios derivados de su aplicación práctica; formular propuestas de reforma normativa y operativa orientadas a garantizar el respeto de los derechos del contribuyente. Bajo un enfoque cualitativo, analítico-documental, que permite no solo describir el marco normativo vigente, sino también identificar y proponer ajustes normativos que mejoren la seguridad y certeza jurídica de los contribuyentes frente al procedimiento de cancelación de CFDI.

4.1 Metodología de la investigación

La presente investigación se adscribe al enfoque cualitativo, analítico-documental, apropiado para estudios jurídicos y fiscales, cuyo objetivo es examinar normativas y disposiciones.

4.2 Diseño del estudio de investigación

Esta modalidad de investigación se basa en la revisión, interpretación y análisis de fuentes documentales, oficiales y normativas y de literatura especializada, con el objetivo de construir una comprensión integral del objeto de estudio.

4.3 Instrumentos a trabajar

Se ha recurrido a fuentes oficiales y normativas que regulan el sistema fiscal mexicano, tales como:

- Leyes primarias, como la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), el Código Fiscal de la Federación (CFF), la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Disposiciones reglamentarias y técnicas, como la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) y el Anexo 20 emitido por el SAT.
- Jurisprudencia, emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito.
- Otras fuentes como literatura especializada, artículos académicos, revistas especializadas, etc.

La justificación para elección del enfoque documental radica en que el problema jurídico abordado la legalidad del procedimiento de cancelación de CFDI, requiere un análisis normativo riguroso, basado en la interpretación de textos legales, administrativos y de doctrina fiscal. Dado que no se trata de un fenómeno medible empíricamente, sino un entramado normativo y administrativo, el enfoque documental es el más adecuado para desarrollar la presente tesis.

Asimismo, con este enfoque se asegura la validez y confiabilidad de las fuentes utilizadas mediante los siguientes criterios:

- Todas las disposiciones legales fueron consultadas en su versión oficial y vigente.
- Las guías técnicas y comunicados consultados fueron emitidos por el Servicio de Administración Tributaria.

4.4 Población

El objeto de análisis de este estudio se centra en el procedimiento de cancelación del CFDI 4.0 en México, con especial énfasis sus aspectos ilegales.

Dada su naturaleza teórica, esta investigación no incluye trabajo de campo ni recolección de datos. El análisis se sustenta en la revisión crítica del marco legal y de la doctrina vigente.

5. RESULTADOS

EL PROCEDIMIENTO DE CANCELACIÓN DE CFDI Y SUS ASPECTOS ILEGALES

El procedimiento de cancelación de CFDI ha ido evolucionando para aumentar la transparencia, mejorar el control de las operaciones y generar información útil que garantice la eficiencia en la recaudación de los impuestos.

El procedimiento de cancelación de los comprobantes fiscales en México ha experimentado un notable progreso a lo largo de los años. Desde los comprobantes fiscales que se emitían en papel a los primeros esfuerzos de digitalización realizados en el 2004 hasta la implementación del CFDI 4.0 en 2022.

La cancelación de los comprobantes fiscales es la base para el de control fiscal en nuestro país. La cancelación del CFDI es la acción que busca anular la validez de un comprobante fiscal previamente emitido. Este procedimiento es necesario en situaciones donde el emisor o receptor de un comprobante detectan errores en su emisión, cuando la operación que respalda no se llevó a cabo o cuando existe una duplicidad en la emisión de los comprobantes emitidos.

En 2022, con la llegada del CFDI 4.0, el procedimiento de cancelación experimentó importantes actualizaciones. Sin embargo, con su introducción, han surgido varias situaciones ilegales que afectan a los contribuyentes, que se pueden traducir en vulneraciones a principios generales del derecho tributario, como la legalidad y la seguridad jurídica.

Las principales situaciones que están afectando a los contribuyentes incluyen la falta de legalidad en las bases del procedimiento, la falta de la notificación al receptor del cambio del estatus de los CFDI que son cancelables sin aceptación, la reducción del plazo para llevar a cabo la cancelación de un CFDI sin aceptación, la necesidad de especificar un motivo de cancelación del CFDI, así como la falta de una definición precisa y una manera correcta de utilizar dichos motivos de cancelación; así también la falta de notificación al receptor de una solicitud de cancelación de que motivo de cancelación se utiliza para solicitar la cancelación de un CFDI, pues este no tiene la certeza de saber cuál ha sido utilizado, al menos no por medios directos; se señala además problemática que genera la exigencia de emitir un nuevo CFDI antes de cancelar el anterior en caso de una sustitución, y la necesidad de una mayor participación del SAT en el procedimiento.

Este procedimiento de cancelación se fundamenta en el artículo 29-A del CFF y la RMF, en conjunto con el Anexo 20 de dicha resolución y demás documentos emitidos por el SAT, como lo son la guía de llenado, el manual de cancelación de facturas y documentos con preguntas y respuestas.

5.1 Procedimiento de Cancelación de CFDI

El procedimiento de cancelación de los CFDI se lleva a cabo de la siguiente manera:

- Solicitud de cancelación por parte del emisor: El emisor del CFDI debe ingresar al aplicativo del Portal del SAT o a su propio sistema de facturación y llevar a cabo la solicitud de la cancelación del comprobante.
- Notificación al receptor: El receptor del CFDI recibirá una notificación en su Buzón Tributario informando sobre la solicitud de cancelación.
- Aceptación o rechazo por parte del receptor: El receptor tiene un plazo de tres días hábiles para aceptar o rechazar la cancelación a través del Portal del SAT. Si no ejerce acción en este plazo, se considera que la cancelación es aceptada.

- Motivo de la cancelación: Es obligatorio especificar el motivo de la cancelación, seleccionando una clave del catálogo proporcionado por el SAT.
- Acuse de cancelación: Una vez procesada la cancelación, tanto el emisor como el receptor podrán obtener el acuse de cancelación correspondiente. (SAT,2022).

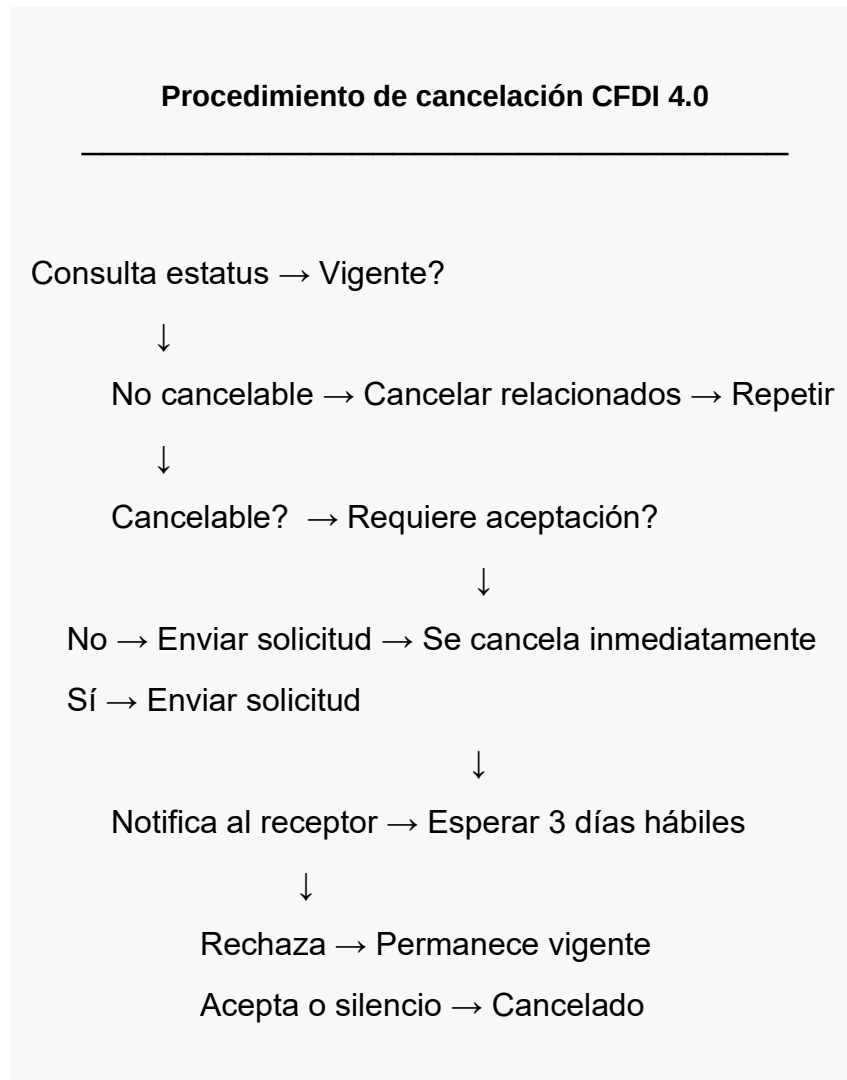


Figura 1.0 Procedimiento de cancelación 4.0. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.

5.1.1 Estatus de Procedimiento de Cancelación y Estado del Comprobante

Desde la emisión del CFDI, o durante su procedimiento de cancelación, la autoridad establece los diferentes estatus que indican el estado de un CFDI. (SAT,2022).

Un CFDI vigente, puede ser no cancelable, cancelable sin aceptación, o cancelable con aceptación.

El CFDI No Cancelable se refiere a los comprobantes que tengan al menos un CFDI relacionado vigente. A excepción de aquellos en donde se registre como motivo de cancelación la clave "01" Comprobante emitido con errores con relación, en este supuesto se deberán cancelar primero los documentos relacionados para que su estatus se modifique a cancelable, ya sea con aceptación o sin aceptación.

EL CFDI Cancelable sin aceptación, se refiere a comprobantes que podrán cancelarse sin que se requiera la aceptación del receptor, en la regla 2.7.1.35. de la RMF para 2024, donde se detalla los supuestos a los que aplica esta condición.

El CFDI Cancelable con aceptación, se refiere a aquellos comprobantes en los cuales se necesita contar con la aceptación del receptor para poder llevar a cabo la cancelación del CFDI.

Cuando se solicita la cancelación de un CFDI, desde el momento en que se envía la solicitud hasta que el receptor lleva a cabo el rechazo, o se da la aceptación de la misma, el estatus del CFDI se refleja como En proceso. En caso de que la solicitud de cancelación sea rechazada el estatus pasará a Solicitud rechazada.

Un CFDI cancelado puede tener un estatus de cancelación por plazo vencido, cancelación con aceptación, o cancelación sin aceptación. (SAT,2022).

5.2 Modalidades de las Solicitudes de Cancelación

Este procedimiento de cancelación de CFDI estableció modalidades diferenciadas para llevar a cabo la cancelación de comprobantes, dependiendo del tipo de operación y de si existen comprobantes fiscales relacionados.

Estas modalidades se agrupan principalmente en tres categorías: cancelaciones sin aceptación del receptor, cancelaciones con aceptación del receptor y cancelaciones de CFDI con documentos relacionados. Cada modalidad tiene requisitos y consecuencias jurídicas específicas que deben atenderse con precisión para evitar afectaciones fiscales y legales. (SAT,2022).

A continuación, se detalla cada una de ellas.

5.2.1 Cancelación de Factura sin Aceptación del Receptor

De acuerdo con el artículo 29-A del CFF, así como la regla 2.7.1.35 de la RMF para 2024, existen casos en los que el emisor del CFDI puede cancelar el comprobante sin la aceptación del receptor. Esta excepción aplica cuando el monto del CFDI no excede de \$1,000 MXN, se trata de comprobantes emitidos al público en general (CFDI globales), cuando el receptor es una persona moral que realiza pagos por cuenta de terceros, se trate de un CFDI de tipo nóminas, egresos, traslados, o pagos; cuando el CFDI fue emitido en el mismo día de su cancelación, cuando el CFDI fue emitida por la federación, por integrantes del sistema financiero, o por residentes en el extranjero. (SAT,2024).

Esta modalidad busca agilizar la gestión administrativa en casos de bajo impacto fiscal. Sin embargo, es importante recalcar que, aunque no se requiera la aceptación del receptor, el emisor debe señalar un motivo de cancelación de entre los cuatro previstos por el SAT y cumplir con los demás requisitos formales.

5.2.1.1 La Cancelación de CFDI sin Aceptación del Receptor

La obligación de requerir la aceptación del receptor para cancelar un CFDI surgió con una reforma al CFF en 2018, implementada el 1 de noviembre de 2018, aplicándose a los CFDI versión 3.3.

Esta obligación se originó con la adición del artículo 29-A, fracción IV, último párrafo del CFF, en la reforma publicada en el DOF el 30 de noviembre de 2016, que

entró en vigor el 1 de enero de 2017, pero su aplicación efectiva comenzó en noviembre de 2018 después de varias prórrogas. Esta adición señala:

“Cuando los comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI) se cancelen, se deberá contar con la aceptación del receptor del comprobante, en los casos que determine el SAT mediante reglas de carácter general.” (CFF, 2021).

El SAT implementó esta obligación principalmente para evitar la cancelación unilateral de los comprobantes fiscales válidos, ya que algunos contribuyentes los emitían y luego los cancelaban sin avisar al receptor; lo que afectaba a este en el caso de haber dado efectos fiscales al comprobante. La aceptación del receptor buscaba asegurar que ambos contribuyentes estaban de acuerdo con la cancelación.

La figura de la cancelación con aceptación permanece en la versión del CFDI 4.0, conservando casi sin cambios su vigencia y criterios esenciales para su aplicación.

Es importante señalar que en la versión 4.0 existen 5 tipos de CFDI: de ingreso, egreso, pago, traslado y nómina; sin embargo, solo el CFDI de ingreso puede ser susceptible a ser cancelado con aceptación, no así los demás.

5.2.1.2 La Distinción entre los CFDI de Acuerdo a su Tipo y la Cancelación de CFDI sin Aceptación.

Al permitir el SAT que algunos CFDI sean cancelados sin necesidad de aceptación del receptor bajo condiciones relacionadas con el tipo de transacción, se genera entonces una problemática que surge porque solo los CFDI de tipo ingreso necesitan cancelación con aceptación, a diferencia de los CFDI tipo pago, egreso, nómina y traslado, a pesar de que la vigencia o cancelación de estos tipos de CFDI afecta también tanto al contribuyente que lo emite como al que lo recibe.

Un contribuyente que emite un CFDI de ingreso por error puede enfrentar más obstáculos para cancelarlo, incluso si la operación no se concretó; en contraste, otros tipos de CFDI pueden cancelarse más fácilmente, aunque también tengan efectos

fiscales. Esto puede generar una carga desproporcionada en ciertos sectores o situaciones si no se maneja con responsabilidad.

Para los receptores del CFDI, este procedimiento podría implicar una falta de control sobre sus documentos fiscales, ya que un CFDI podría ser cancelado sin su consentimiento y, más importante, sin su conocimiento; lo que podría afectar su contabilidad, sus deducciones fiscales, y definitivamente afecta la información con la que cuenta el SAT.

El tratamiento de la cancelación con o sin aceptación del receptor entre los distintos tipos de CFDI se basa en la naturaleza fiscal y operativa de cada tipo de comprobante, así como en los objetivos del SAT respecto al control y validación de ingresos acumulables.

Esto se debe a que estos CFDI representan ingresos para el emisor y, a su vez, pueden ser deducibles para el receptor. Por ejemplo, si una empresa emite un CFDI de un servicio a otra y luego lo cancela sin aviso, el SAT no puede controlar si la empresa receptora sigue deduciendo ese gasto. Por eso, se requiere su aceptación.

Los CFDI de egreso no generan un ingreso, sino que disminuyen el monto de uno anterior. Son complementarios a un CFDI de ingreso, por lo que su existencia y cancelación se pueden rastrear y validar en relación al CFDI original.

El CFDI con Complemento para recepción de pagos representa los pagos efectuados sobre un CFDI de ingreso ya emitido, no un nuevo ingreso. Por lo tanto, su efecto puede ser rastreable.

El CFDI de nómina, aunque representa percepciones para el trabajador, está sujeto a reglas específicas de timbrado para su deducción y no conlleva el mismo riesgo de evasión que los CFDI de ingreso.

El CFDI de traslado no representa una operación con valor monetario, sino el movimiento de mercancías.

Ante este análisis, el tratamiento diferenciado se justifica entonces por la naturaleza fiscal de cada comprobante, lo cual no rompe la equidad, dado que no son casos equivalentes.

En resumen, los CFDI de tipo ingreso tienen implicaciones directas tanto para el emisor, al representar ingresos acumulables; como para el receptor, al ser deducibles o generar acreditamientos. Por ello, su cancelación requiere mayor control, exigiendo la aceptación del receptor para evitar simulaciones o cancelaciones unilaterales que puedan dar lugar a deducciones indebidas. En contraste, los CFDI de tipo egreso, pago, nómina y traslado tienen funciones accesorias, complementarias o de registro, y su cancelación no genera el mismo nivel de riesgo fiscal. De ahí que su anulación pueda realizarse sin la aceptación del receptor.

Desde el punto de vista del principio de equidad tributaria, esta distinción es válida al estar fundada en diferencias materiales entre los comprobantes, como lo exige el artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, en lo relativo a que las contribuciones deben establecerse conforme a criterios de justicia y proporcionalidad. Desde un punto de vista jurídico, el trato diferenciado en la cancelación de CFDI no se considera inconstitucional ni inequitativo, porque se basa en diferencias de la naturaleza del comprobante y sus efectos fiscales.

Sin embargo, desde una perspectiva administrativa, esta distinción sí puede considerarse como inequitativo pues representa una carga administrativa adicional que puede afectar las operaciones del contribuyente. Ya que esta justificación constitucional no excluye las problemáticas administrativas que pueden surgir para los receptores, cuando un CFDI es cancelado sin necesidad de su aceptación. La cancelación de un CFDI sin aceptación no garantiza que el receptor esté informado de esta acción, lo que puede provocar errores contables o fiscales, como deducciones de gastos que ya no están respaldados por un comprobante vigente, o la omisión de ajustes en la contabilidad electrónica.

Esta situación afecta la seguridad y certeza jurídica del receptor, pues no existe un mecanismo obligatorio para notificarle de manera directa e inmediata sobre la cancelación de un CFDI emitido a su nombre, y al que probablemente ya se le dieron

efectos fiscales. En muchos casos, el receptor solo se entera cuando el SAT emite una carta de invitación o al presentar una declaración que presenta discrepancias.

5.2.1.3 Plazo Establecido para Llevar a Cabo la Cancelación sin

Aceptación.

En la versión 4.0, el SAT establece que la aceptación del receptor es la norma general, permitiendo la cancelación sin aceptación únicamente en los casos definidos en la RMF. Esta versión restringe considerablemente estos casos en comparación con la versión 3.3. Principalmente en lo que se refiere a la temporalidad para llevar a cabo la cancelación sin aceptación.

En el procedimiento de cancelación del CFDI 3.3, había un periodo de 72 horas para cancelar un CFDI emitido sin aceptación. En el procedimiento de cancelación actual, para los CFDI que requieren aceptación para su cancelación, existe un plazo de 24 horas para que el emisor cancele el CFDI sin aceptación. Reduciendo considerablemente el tiempo que el emisor tenía para llevar a cabo una rápida corrección de errores, sin necesidad de involucrar al receptor.

La distinción establecida por el SAT entre los CFDI que pueden ser cancelados sin aceptación del receptor y aquellos que requieren aceptación, especialmente en términos de temporalidad, al cambiar de 72 horas en la versión 3.3 a 24 horas en la versión 4.0, introduce una nueva barrera para los contribuyentes. El procedimiento de cancelación, ahora limitado a un tiempo más corto, se vuelve más rígido y problemático.

Este cambio introduce mayor presión operativa para identificar rápidamente errores en la emisión de CFDI y actuar con rapidez, riesgo de rechazos tardíos por parte del receptor si no se atiende el aviso de cancelación a tiempo, y un incremento en la carga de trabajo administrativa para monitorear y dar seguimiento a los CFDI emitidos casi en tiempo real.

Esto ha obligado a las empresas a fortalecer sus controles internos para detectar rápidamente CFDI erróneos, notificar al receptor, y reemitir correctamente el comprobante.

En general, el plazo de 24 horas no parece representar una vulneración evidente de los derechos del contribuyente, no obstante, el plazo puede ser percibido como insuficiente debido a limitaciones operativas o circunstancias excepcionales.

El hecho de que se haya reducido la ventana de tiempo para la cancelación sin aceptación de cualquier CFDI emitido, sin una razón específica o justificación clara para esta reducción, no infringe principios generales, pero genera molestias entre los contribuyentes sin una justificación válida.

5.2.2 Cancelación de CFDI con Aceptación del Receptor

Recapitulando, para el caso de los CFDI cuyo estatus sea Cancelable con aceptación, el proceso de cancelación será el siguiente:

El emisor del CFDI enviará la solicitud de cancelación al receptor, quién a su vez es informado mediante Buzón tributario y deberá manifestar la aceptación o rechazo de la cancelación a través del Portal del SAT o de un PAC., dentro de los tres días hábiles siguientes contados a partir de la recepción de la solicitud. De no emitir respuesta, se considerará como una positiva ficta y el CFDI será cancelado. (SAT,2022).

Si el emisor solicita la cancelación de un CFDI y el receptor la rechaza, en caso de que el emisor vuelva a presentar una solicitud de cancelación del mismo CFDI por segunda o posteriores ocasiones; si el receptor no acepta expresamente dicha solicitud en los tres días hábiles, la autoridad fiscal considerará rechazada esta solicitud y el comprobante seguirá vigente. Vale la pena señalar que no existe un máximo de peticiones de cancelación. (SAT,2022).

A pesar de que la finalidad de esta medida es proteger los derechos del receptor, en la práctica su implementación ha generado problemas significativos. El emisor puede encontrarse en una situación de vulnerabilidad si comete un error durante la emisión de un CFDI y no puede cancelarlo debido a falta de respuesta del receptor. Esta situación puede verse agravada si el receptor del CFDI no actúa dentro del plazo de 24 horas, establecido para poder llevar a cabo la cancelación de un CFDI sin aceptación; lo que

obstaculiza al emisor el corregir la operación de manera oportuna, generando así una carga fiscal injustificada.

Si bien el esquema de cancelación con aceptación tiene fundamentos legítimos, su aplicación actual podría generar desequilibrios, especialmente si no se establecen mecanismos alternativos para resolver casos donde el receptor no actúa de buena fe o simplemente no responde. El receptor podría optar por negarse a aceptar la cancelación, ya sea por error, desinterés o como estrategia de presión comercial. Esto le otorga al receptor un poder unilateral que no debería tener, afectando los derechos del emisor.

La aceptación de la cancelación del CFDI por parte del receptor puede generar problemas que potencialmente violen los derechos de los contribuyentes, en particular del emisor, y en ciertos casos también del receptor.

La imposibilidad de cancelar un CFDI por causas ajenas al emisor, como la inacción del receptor, podría considerarse una vulneración al principio de autodeterminación fiscal y al derecho a la autocorrección. Este derecho está reconocido en el artículo 73 del CFF, que permite a los contribuyentes corregir su situación fiscal sin sanciones, siempre que no haya mediado facultad de comprobación. Si un emisor no puede cancelar un CFDI incorrecto por razones fuera de su control, como la inacción del receptor, se le impone una carga tributaria desproporcionada, lo que podría ser inconstitucional.

5.2.3 Cancelación de CFDI Origen que Tenga al Menos un CFDI Relacionado

Si el CFDI que se desea cancelar tiene comprobantes relacionados vigentes, el emisor solo podrá llevar a cabo su cancelación después de cancelar los CFDI relacionados, y posteriormente el CFDI origen, excepto en los casos en que se registre la clave “01” como motivo de cancelación, indicando que fue emitido con errores con relación. (SAT,2022)

5.3 Motivos de Cancelación

El SAT establece cuatro motivos de cancelación de CFDI que deben indicarse obligatoriamente al realizar la cancelación del comprobante. Estos motivos están definidos en el Catálogo de motivos de cancelación publicado por el SAT, en la RMF y guía de llenado, y deben seleccionarse según el caso específico. (SAT, 2022).

- Comprobante emitido con errores con relación.
- Comprobante emitido con errores sin relación.
- No se llevó a cabo la operación.
- Operación nominativa relacionada en una factura global.

Estos motivos deben seleccionarse cuidadosamente al realizar el procedimiento de cancelación. Elegir el motivo incorrecto podría causar problemas en auditorías o diferencias con el cliente o el SAT, llevando a vulnerar los principios de legalidad y seguridad jurídica de los contribuyentes.

5.3.1 La Obligación de Señalar un Motivo de Cancelación del CFDI

El procedimiento de cancelación de los CFDI ha sufrido una transformación importante con la implementación de la versión 4.0. El procedimiento de cancelación de los CFDI ha sufrido una transformación importante con la implementación de la versión 4.0. Uno de los aspectos más relevantes es la obligación de que los emisores de un CFDI, al momento de solicitar su cancelación deban elegir un motivo de cancelación específico de un catálogo predefinido por el SAT como requisito para anular el comprobante. Este requisito busca aumentar la trazabilidad de las operaciones que realizan los contribuyentes en base a los CFDI, pero plantea problemáticas respecto a los principios generales de legalidad y seguridad jurídica.

Es importante señalar que la obligación de indicar un motivo de cancelación de CFDI en específico no tiene base en una Ley formal, sino que proviene de disposiciones administrativas establecidas en la Resolución Miscelánea. Esta situación vulnera el

principio de legalidad, el cual establece que ninguna obligación fiscal puede imponerse sin el respaldo de una norma legal formal. (CPEUM, 1917).

La imposición de una carga administrativa sin un fundamento legal adecuado, obliga al contribuyente a cumplir con un requisito cuya legitimidad normativa es cuestionable.

Esta obligación de especificar un motivo de cancelación genera también consecuencias jurídicas desfavorables cuando, por ejemplo, un CFDI es cancelado utilizando un motivo impreciso o incorrecto, esto podría resultar en que la deducibilidad del comprobante sea rechazada por la autoridad fiscal durante una revisión.

La ambigüedad de los motivos disponibles en el catálogo oficial del SAT contribuye a una mayor incertidumbre. La obligación de elegir entre opciones limitadas y predefinidas que a menudo no reflejan con precisión las razones reales detrás de la cancelación coloca al contribuyente en una posición vulnerable. Esta ambigüedad puede dar lugar a interpretaciones discrecionales por parte de la autoridad, o del propio contribuyente debilitando la transparencia del procedimiento y afectando la certeza jurídica.

Un ejemplo claro de esta situación se presenta con el motivo “02 - Comprobante emitido con errores sin relación”. Según las guías administrativas emitidas por el SAT, este motivo debe emplearse únicamente en casos específicos, como cuando se ha registrado incorrectamente el RFC del receptor. No obstante, el uso que debe darse a dichos motivos de cancelación no está formalmente establecido en ninguna norma con rango legal, sino que aparece solo en documentos auxiliares, como el documento “Preguntas frecuentes y escenarios de cancelación conforme a la Reforma Fiscal 2022”, lo que refuerza la incertidumbre normativa (SAT, 2022).

La falta de transparencia con el receptor de un CFDI del cual se solicita la cancelación resulta problemática, ya que cuando el receptor recibe una solicitud de cancelación en su buzón tributario, no se le informa el motivo por el cual el emisor desea cancelar el comprobante. Esta omisión de indicar el motivo de cancelación genera

incertidumbre jurídica en la relación entre el emisor y el receptor, y puede dificultar la adecuada conciliación de las operaciones comerciales entre ambas partes.

A pesar de que el SAT implemento esta medida como una estrategia para prevenir los abusos y asegurar que la veracidad de las operaciones, dicho mecanismo carece de una regulación clara sobre el uso adecuado de cada motivo. La existencia de un catálogo en el Anexo 20 del SAT no necesariamente se traduce en certeza jurídica, ya que dicho documento carece de definiciones detalladas o vinculantes sobre cuándo debe utilizarse cada uno de los motivos listados (SAT, 2022).

En consecuencia, aunque la intención del SAT puede entenderse en términos de eficiencia fiscal y control, el procedimiento actual de cancelación, en lo que respecta a la selección obligatoria del motivo, vulnera principios generales del derecho tributario. La falta de una Ley formal que sustente esta exigencia, la ambigüedad normativa en la interpretación de los motivos, y las consecuencias legales derivadas de una elección incorrecta evidencian un diseño normativo deficiente que afecta negativamente al contribuyente.

A continuación, se presentan los diferentes escenarios de solicitudes de cancelación que se manejan dependiendo del motivo de cancelación utilizado, según sea la situación, y posteriormente un ejemplo con el llenado de la información necesaria según sea el caso.

Estos escenarios incluyen la definición que brinda la autoridad acerca de cómo deben utilizarse los motivos de cancelación. Definición que viene determinada por una pregunta sobre su uso, en el documento llamado "Preguntas frecuentes y escenarios de cancelación conforme a la Reforma Fiscal 2022". (SAT, 2022).

5.3.2 01 - Comprobante Emitido con Errores con Relación

“¿En qué casos se deberá seleccionar como motivo de cancelación la opción "01" Comprobante emitido con errores con relación?

RESPUESTA. - Este supuesto aplica cuando la factura generada contiene un error en la clave del producto, valor unitario, descuento o cualquier otro dato, por lo que se debe reexpedir. En este caso, primero se sustituye la factura y cuando se solicita la cancelación, se incorpora el folio de la factura que sustituye a la cancelada.

En caso de necesitar corregir un comprobante erróneo por este motivo:

- Primero se emitirá el CFDI con los datos correctos donde se relacione con la clave “04” Sustitución de CFDI previos el folio fiscal del CFDI erróneo,
- Posteriormente se debe cancelar el CFDI indicando al momento de la solicitud la clave “01” Comprobantes emitidos con errores con relación.
- Adicionalmente se deberá indicar el folio fiscal del CFDI que lo sustituye.” (SAT, 2022).

Folio fiscal:	00000000-0000-0000-0000-000000000000
Total:	\$1,000.00
Proveedor:	EMPRESA EJEMPLO SA DE CV
Razón de cancelación:	Error en el método de pago.
Motivo de cancelación:	“01” Comprobantes emitidos con errores con relación.
Refacturación:	Si aplica.
Folio fiscal de factura que sustituye:	00000000-0000-0000-0000-000000000001

Figura 2.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura Motivo 01 Comprobante emitido con errores con relación. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.



HACIENDA Servicio de Administración Tributaria
Acuse de solicitud de Cancelación de CFDI

Fecha y hora de solicitud: 01/10/2022 00:00:00

RFC Emisor: XAXX010101000

Folio Fiscal	Estatus de Proceso de Cancelación	Motivo de Cancelación	CFDI Reemplaza
00000000-0000-0 000-0000-000000 000000	Solicitud de cancelación recibida	01 - Comprobante emitido con errores con relación	00000000-0000-0000-0 000-000000000001

Sello digital SAT : Xb/
GbRBpuThulppi/9WHMkDTqjNpU3pCzIwisbhoaGT
+YUXxCcvYgepUWT5UabA5XjQMxYkdvdWmilabxwwidaqg==

Figura 3.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.

5.3.2.1 Cuando se Considera que Subsiste una Operación

Para el estudio del uso de este motivo de cancelación, se puede interpretar que este se utiliza para corregir errores en los requisitos de forma ocurridos al momento de la emisión de CFDI, pero que en el fondo la operación subsiste, independientemente de las formalidades de un comprobante fiscal.

Para entender cuando se considera que una operación subsiste, es necesario señalar primero cuándo se origina una operación.

Para efectos de la Ley del ISR, se señala que el ingreso de una persona moral se acumula cuando ocurre cualquiera de las siguientes circunstancias: se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada, se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio, se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, incluso si proviene de anticipos. (LISR, 2013).

Como se puede observar, existen diversos momentos de acumulación, y esta debe llevarse a cabo cuando ocurra el primero de estos.

Para el ingreso de una persona física según la LISR, “los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos”, de acuerdo a lo siguiente:

Los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciben en efectivo, en bienes o en servicios. Se incluyen anticipos, depósitos o cualquier otro concepto. Igualmente, se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. (LISR, 2013).

Para los efectos de la Ley del IVA, se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciben en efectivo, en bienes o en servicios, incluso si corresponden a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones. (LIVA, 1979).

Así, la operación se origina en el momento en que se efectúa la transacción económica que da lugar a un hecho generador. Para efectos fiscales, este se formaliza cuando se emite el CFDI que respalda la operación.

La cancelación implica que la operación no se generó, por lo tanto, no existe un ingreso que deba acumularse o reconocerse fiscalmente. La cancelación de una operación ocurre cuando no se lleva a cabo el hecho generador. Al cancelar una operación, el ingreso acumulado por la venta o servicio ya no se considerará para el ISR. Si el CFDI está relacionado con una venta o servicio que implicaba IVA, al cancelar la operación, el IVA deja de ser acreditable o deducible para quien inicialmente lo haya acreditado o deducido.

El hecho imponible es el acto o evento que origina la obligación tributaria, es decir, es el momento en que se establece la base sobre la cual se aplican los impuestos. Esto no depende de la emisión de un CFDI. Por lo tanto, se considera que la operación subsiste cuando el hecho imponible persiste. El hecho generador que da lugar a la una

operación comercial persiste incluso si no se ha emitido un CFDI, o a que se lleve a cabo la cancelación de un CFDI. No obstante, la emisión del CFDI es un requisito formal para reportar la operación correctamente ante el SAT y cumplir adecuadamente con las obligaciones fiscales.

A partir de este análisis, se puede concluir que el motivo de cancelación "01 - Comprobante emitido con errores con relación" se utiliza cuando hay un error en los requisitos de forma en la emisión del CFDI, pero el hecho generador sigue vigente. Por esta razón, es necesario emitir un nuevo CFDI que corrija esos errores formales, y para que el SAT pueda rastrear las operaciones, es esencial que el nuevo CFDI esté vinculado con el anterior.

La "sustitución" de un CFDI por otro que ampare la misma operación ante la autoridad no cancela el hecho generador; sin embargo, para llevarla a cabo, es necesario seguir el proceso de cancelación del CFDI anterior.

Vale la pena recalcar que como anteriormente se señaló, el análisis de estos motivos es fundamental al no tener una definición clara por parte de la autoridad.

5.3.2.2 Cancelación por Sustitución. La Exigencia de Emitir un Nuevo CFDI antes de Cancelar el Anterior.

Con la transición del CFDI de la versión 3.3 a la 4.0, el procedimiento de cancelación por sustitución fue objeto de reformas sustanciales orientadas al fortalecimiento del control fiscal. La versión 3.3 permitía al emisor cancelar un CFDI con errores y emitir posteriormente uno nuevo solo con la asociación del CFDI previamente cancelado.

Es decir, el procedimiento permitía que los contribuyentes pudieran cancelar un CFDI sin que existiera una garantía inmediata de que la transacción originalmente realizada sería correctamente reemplazada por otro comprobante. Al establecer la obligación de emitir primero el CFDI de sustitución antes de proceder con la cancelación, el SAT busca asegurar que cualquier cancelación esté justificada por una emisión posterior que valide la transacción y que no se generen cancelaciones sin respaldo. De

este modo, siempre hay un comprobante que sustituye a otro, lo que le facilita la trazabilidad de las operaciones fiscales de los contribuyentes.

Volviendo esta obligación de emitir un nuevo CFDI antes de cancelar el anterior cuando se utiliza el motivo de cancelación “01” Comprobante emitido con errores con relación, una de las modificaciones más controvertidas en la versión 4.0 del CFDI en su procedimiento de cancelación.

Esta disposición complica innecesariamente el procedimiento, ya que introduce una doble emisión de comprobantes y genera una carga adicional para los contribuyentes, quienes deben crear un nuevo documento antes de proceder con la cancelación del erróneo. Esta práctica, además de generar confusión, aumentando la carga tributaria y operativa para los contribuyentes sin un beneficio real para el control fiscal.

Un escenario especialmente complejo surge cuando el receptor del CFDI rechaza la solicitud de cancelación. En tal caso, existe el riesgo de que ambos CFDI, tanto el original como el de sustitución, continúen vigentes para la misma operación, provocando duplicidad y ambigüedad fiscal. Si bien ya se estableció que el hecho generador existe independientemente de la formalidad de la emisión de un CFDI, o en este caso de dos CFDI; es importante señalar que el contribuyente se puede ver afectado en el caso de que la autoridad mediante sus facultades de gestión o de comprobación, pueda iniciar alguna revisión derivada de datos erróneos.

El SAT mediante reglas de carácter general en específico la regla 2.7.1.44 de la RMF para 2024, detalla el procedimiento para mediar en la conciliación entre emisor y receptor en diferencias que puedan surgir por quejas relacionadas con la facturación.

Sin embargo, Si el rechazo a llevar a cabo la cancelación del comprobante fiscal original persiste incluso después de utilizar los medios de conciliación electrónica proporcionados por la autoridad; ya que el SAT no puede obligar al receptor a aceptar la cancelación, así como tampoco posee las facultades de llevar a cabo la cancelación de manera unilateral de un comprobante fiscal emitido por un contribuyente, no se da

resolución a la problemática generada por seguir este procedimiento; si no solo mediante el inicio de un juicio formal.

Por otro parte, que no es menos importante; desde la perspectiva empresarial, esta obligatoriedad introduce considerables complicaciones prácticas. El procedimiento puede resultar en un aumento de costos operativos, dificultades en la conciliación de inventarios, errores contables y confusión con clientes y proveedores, generación de información errónea, etc., esto ha requerido una reconfiguración de los sistemas utilizados y la capacitación del personal, lo que resulta especialmente gravoso para las pequeñas y medianas empresas.

Además, la normativa actual no refleja adecuadamente la dinámica real de las operaciones comerciales ni sus tiempos. La imposición de este proceso no se ajusta a la realidad operativa de muchos contribuyentes, particularmente para los sectores donde se manejan inventarios.

En el caso del manejo de inventarios, emitir primero un CFDI de sustitución antes de cancelar el original, podría no haber suficiente stock disponible para "reemplazar" el producto que ya fue facturado y por lo tanto la existencia en el inventario ya ha sido reducida, no se estaría en posibilidad de emitir una nueva CFDI sin que esta operación no afecte de manera irreal las existencias de un inventario.

Adicionalmente, una devolución de un producto se vuelve más complicada si el CFDI original no se cancela, y no se podría hacer el retorno del producto al inventario. Esto crea una discrepancia en los registros de las existencias. Por lo que no se estaría reflejando de manera real la transición en la contabilidad del contribuyente. En resumen, se podría generar problemas en los registros y control del inventario, afectando la información contable y fiscal del contribuyente.

Esta figura afecta principalmente a los contribuyentes que manejan inventarios. El SAT debería de considerar las dificultades operativas de los contribuyentes en sectores específicos. Este modelo de sustitución impone una mayor carga operativa y fiscal. En

lugar de permitir un mecanismo administrativo ágil para corregir errores, se exige un proceso complejo que puede derivar en contingencias fiscales.

Por otro lado, si esta vinculación no es realizada, se corre el riesgo que, al momento de una validación por parte del SAT, su omisión puede resultar en que la cancelación se considere inválida.

La falta de control del receptor sobre la emisión de CFDI a su nombre agrava el problema, ya que para que un CFDI sea generado a nombre de un contribuyente no se requiere de la autorización de este, solo con contar con los requisitos como nombre o denominación, RFC, Régimen Fiscal y Código postal de un, otro contribuyente podría emitir un CFDI sobre cualquier operación. Y ante un proceso complejo de cancelación, a pesar de que el CFDI por sí solo no constituye prueba plena de la existencia de una operación, su registro ante el SAT puede generar consecuencias fiscales, como la emisión de cartas invitación o incluso el inicio de auditorías.

5.3.3 02 - Comprobante Emitido con Errores sin Relación

“¿En qué casos se deberá seleccionar como motivo de cancelación la opción "02" Comprobante emitido con errores sin relación?

RESPUESTA. -Este supuesto aplica cuando la factura generada contiene un error en la clave del producto, valor unitario, descuento o cualquier otro dato y no se requiera relacionar con otra factura generada. Documento preguntas y respuestas.)

En caso de necesitar corregir un comprobante erróneo por este motivo:

- Realizar la solicitud de la cancelación de la factura, registrando como motivo de cancelación la clave “02” Comprobantes emitidos con errores sin relación.
- Posteriormente, deberá emitir una nueva factura o CFDI con los datos correctos del receptor del comprobante.” (SAT, 2022).

Folio fiscal:	00000000-0000-0000-0000-000000000000
Monto:	\$1,000.00
Proveedor:	EMPRESA EJEMPLO SA DE CV
Razón de cancelación:	Se emite la factura a un cliente diferente, o con error en el RFC.
Motivo de cancelación:	"02" Comprobantes emitidos con errores sin relación
Refacturación:	No aplica.
Folio fiscal de factura que sustituye:	No aplica.

Figura 4.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura por motivo 02 Comprobante emitido con errores sin relación. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.

 **HACIENDA** Servicio de Administración Tributaria
SECRETARÍA DE HACIENDA Y FISCALÍA PÚBLICA

Acuse de solicitud de Cancelación de CFDI

Fecha y hora de solicitud: 01/10/2022 00:00:00

RFC Emisor: XAXX010101000

Folio Fiscal	Estatus de Proceso de Cancelación	Motivo de Cancelación	CFDI Reemplaza
00000000-0000-0000-0000-000000000000	Solicitud de cancelación recibida	02 - Comprobante emitido con errores sin relación	

Sello digital SAT : Xb/
 GbRBpuThulppi/9WHMkDTqjNpU3pCzlwisbhoaGT
 +YUXxCevYgepUWT5UabA5XjQMxYkdvdWmilabxwwidaqg==

Figura 5.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.

Se deberá utilizar cuando se emita un CFDI por error a nombre de un contribuyente diferente al que originalmente se tenía intención.

Se podrá utilizar la clave “0”2 para realizar la cancelación de un CFDI cuando, en el uso del motivo de cancelación “01 – Comprobantes emitidos con errores con relación”, para solicitar la cancelación de un CFDI, aun cuando se realizó el proceso de manera correcta emitiendo un nuevo CFI que lo sustituya; por errores de sistema no se lleve a cabo la cancelación. De tal manera que; Se podrá utilizar la clave “02” para realizar la cancelación de los CFDI relacionados incluyendo el que sustituye al CFDI a cancelar, esto con la finalidad de que no se genere un estatus de “No cancelable”. (SAT, 2022).

En los casos en los que subsista la operación, se deberá emitir un nuevo comprobante con la información correcta, (es decir un tercer comprobante por la misma operación) que deberá de contener y la clave de tipo relación “04” sustitución de CFDI previos relacionando el folio fiscal del comprobante que se sustituye. (SAT, 2022).

Estos supuestos se establecen en base a los ejemplos señalados en el documento “Preguntas frecuentes y escenarios de cancelación conforme a la Reforma Fiscal 2022”.

Analizando el motivo de cancelación “02” y los casos en que se necesita su uso, surge la interrogante sobre ¿En qué momento se consideraría que un CFDI que fue cancelado, no requiera que sea reemitido, esto sin considerar los dos ejemplos previamente señalados?

En el día a día los contribuyentes han estado utilizando el motivo de cancelación “02”, cuando detectan algún error de forma en la emisión de un CFDI, pero la operación subiste; error que debería subsanarse con el motivo de cancelación “01” como anteriormente se revisó; sin embargo, y por las complicaciones que trae consigo llevar a cabo el uso del motivo “01”, optan por la utilización del motivo “02”.

La falta de fundamento claro donde se indique a que se refieren cada motivo de cancelación, así como en casos en que deben de utilizarse cada uno de ellos, no brinda certeza de si este actuar por parte de los contribuyentes sea el correcto, o no.

El hecho de que los contribuyentes sigan utilizando indistintamente estos motivos de cancelación, es un riesgo que, en el desarrollo de una revisión, la autoridad pueda señalar que la cancelación de un CFDI no cumplió con los requisitos indicados y que esto pueda generar alguna afectación al contribuyente como multas, no deducibilidad de alguna operación, o diferencias temporales en el momento de acumulación de los ingresos.

En base a esto, se considera para este estudio que el uso del motivo de cancelación “02”, no debería utilizarse cuando existen errores de forma en la emisión en un CFDI, porque de ser así, el motivo que debería utilizarse es el motivo “01”.

Y, que cuando haya errores y no se requiera relación, es porque la operación no se llevó a cabo, situación en la que el motivo correcto a utilizarse sería el “03”. Dejando el uso del motivo “02” solo a los dos casos señalados por la autoridad que fueron mencionados con anterioridad.

5.3.4 03 - No se Llevó a Cabo la Operación

“¿En qué casos se deberá seleccionar como motivo de cancelación la opción "03" No se llevó a cabo la operación?

Este supuesto aplica cuando se facturó una operación que no se concreta.

En caso de necesitar corregir un comprobante erróneo por este motivo:

- Se deberá solicitar la cancelación de la factura, registrando como motivo de cancelación la clave “03” No se llevó a cabo la operación.
- En este caso no existe relación con otro documento, ya que la operación no subsiste.” (SAT, 2022).

Folio fiscal:	00000000-0000-0000-0000-000000000000
Monto:	\$1,000.00
Proveedor:	EMPRESA EJEMPLO SA DE CV
Razón de cancelación:	La operación no se concreta.
Motivo de cancelación:	“03” No se llevó a cabo la operación.
Refacturación:	No Aplica.
Folio fiscal de factura que sustituye:	No Aplica.

Figura 6.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura por no llevarse a cabo la operación. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.



HACIENDA

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Servicio de Administración Tributaria

Acuse de solicitud de Cancelación de CFDI

Fecha y hora de solicitud:	01/10/2022 00:00:00
RFC Emisor:	XAXX010101000

Folio Fiscal	Estatus de Proceso de Cancelación	Motivo de Cancelación	CFDI Reemplaza
00000000-0000-0 000-0000-000000 000000	Solicitud de cancelación recibida	03 - No se llevó a cabo la operación	

Sello digital SAT : Xb/
GbRBpuThulppi/9WHMkDTqjNpU3pCzIwIsbhoaGT
+YUXxCcvYgepUWT5UabA5XjQMxYkdvdWmilabxwwidaqg==|

Figura 7.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.

Este supuesto aplica cuando la operación que dio origen a la emisión de un CFDI no se lleva a cabo, es decir que el hecho generador no se materializa; como puede ser la cancelación de una compra que al final no se realizó, o un producto que no se entregará, es decir que la operación no se concreta.

De igual manera se ha detectado que los contribuyentes al momento de solicitar la cancelación de un CFDI en donde la operación que le da origen subsiste, pero con la intención de evitar las problemáticas señaladas acerca del motivo "01", proceden a solicitar la cancelación de un CFDI por el motivo "03".

Nuevamente se hace el señalamiento de que el hecho de que los contribuyentes sigan utilizando indistintamente estos motivos de cancelación, puede representar un riesgo los mismos como multas, la no deducibilidad y no acreditamiento de IVA de alguna operación, o diferencias temporales en el momento de acumulación de los ingresos

Sin dejar de comentar que la intención que originó esta medida por parte de la autoridad no estaría cumpliendo el objetivo de asegurarse de que en las operaciones donde la operación subsiste siempre que haya un comprobante que sustituye a otro, para facilitar así la trazabilidad de las operaciones fiscales de los contribuyentes.

5.3.5 04 - Operación Nominativa Relacionada en la Factura Global

"¿En qué casos se deberá seleccionar como motivo de cancelación la opción "04 " Operación nominativa relacionada en la factura global?

RESPUESTA. -Este supuesto aplica cuando se incluye una venta en la factura global de operaciones con el público en general y posterior a ello, el cliente solicita su factura nominativa, lo que conlleva a cancelar la factura global y reexpedirla, así como generar la factura nominativa al cliente.

- Se deberá solicitar la cancelación de la factura, registrando como motivo de cancelación la clave “04” Operación nominativa relacionada en la factura global.
- Posteriormente se deberá emitir el comprobante fiscal global sin considerar el comprobante de operaciones con el público en general de la operación que se factura de manera nominativa.
- Por último, se deberá generar la factura nominativa solicitada por el cliente.” (SAT, 2022).

Folio fiscal:	00000000-0000-0000-0000-000000000000
Total:	\$1,000.00
Proveedor:	EMPRESA EJEMPLO SA DE CV
Razón de cancelación:	Cliente solicita su factura, que previamente se consideró en la factura global.
Motivo de cancelación:	“04” Operación nominativa relacionada en la factura global.
Refacturación:	No Aplica.
Folio fiscal de factura que sustituye:	No Aplica.

Figura 8.0 Ejemplo de solicitud de aceptación de cancelación de factura por Operación nominativa relacionada en la factura global. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.



HACIENDA **Servicio de Administración Tributaria**
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Acuse de solicitud de Cancelación de CFDI

Fecha y hora de solicitud: 01/10/2022 00:00:00

RFC Emisor: XAXX010101000

Folio Fiscal	Estatus de Proceso de Cancelación	Motivo de Cancelación	CFDI Reemplaza
00000000-0000-0 000-0000-000000 000000	Solicitud de cancelación recibida	04 - Operación nominativa relacionada en una factura global	

Sello digital SAT : Xb/
GbRBpuThulppi/9WHMkDTqjNpU3pCzlwisbhoaGT
+YUXxCcvYgepUWT5UabA5XjQMxYkdvdWmilabxwwidaqg==

Figura 9.0 Ejemplo de formato que se obtendría al solicitar este tipo de cancelación en el portal del SAT. Fuente: Elaboración propia con base a la información del SAT.

Adicionalmente a las problemáticas señaladas en el desarrollo del procedimiento de cancelación que se explicaron en este capítulo, es necesario incluir antes de que se concluya una última problemática del procedimiento de cancelación de CFDI 4.0; que, si bien no se genera en el desarrollo del mismo, si en la base que le da origen, como a continuación se señalara.

5.4 El procedimiento de Cancelación de CFDI, Contraviene la Jerarquía Normativa

Esto se debe a que el procedimiento de cancelación de CFDI impone requisitos que no están claramente establecidos por Ley, sino que se encuentran en disposiciones administrativas como la Resolución Miscelánea, de tal manera que carece del rango normativo suficiente para restringir derechos o imponer obligaciones a los contribuyentes.

El sistema fiscal mexicano está regido por principios generales del derecho, entre los que se destaca el principio de legalidad, como anteriormente se señaló. Este principio

exige que las obligaciones y cargas fiscales impuestas a los contribuyentes provengan de Leyes formales y no de disposiciones administrativas. En este contexto, la regulación del procedimiento de cancelación de los CFDI se encuentra en la Resolución Miscelánea, y no en el Código Fiscal, lo que implica la vulneración a la jerarquía normativa.

La Constitución Política en su artículo 31, fracción IV, señala que la contribución al gasto público debe ser efectuada de manera proporcional y equitativa, conforme a la Ley. Por su parte, el principio de legalidad valida que las obligaciones fiscales se encuentren debidamente establecidas en Leyes formales, y no en reglas administrativas.

El hecho de que el procedimiento de cancelación de CFDI se encuentre en un instrumento de naturaleza administrativa plantea varios problemas jurídicos.

Primero, la Resolución Miscelánea al no tener el mismo rango que una Ley no puede imponer cargas u obligaciones a los contribuyentes que no estén previamente previstas en una norma legal.

Genera una falta de seguridad jurídica para los contribuyentes, ya que la Resolución Miscelánea puede ser modificada anualmente por la autoridad fiscal sin necesidad de tener aprobación legislativa.

Genera inseguridad normativa, debido a que un procedimiento esencial para el correcto cumplimiento fiscal es regulado a través de disposiciones de menor jerarquía jurídica.

Genera un riesgo en la aplicación de la discrecionalidad administrativa por parte de las autoridades fiscales, lo que puede generar conflictos entre estas y los contribuyentes.

6. CONCLUSIONES

El procedimiento de cancelación del CFDI, tal como está actualmente regulado, ha revelado importantes limitaciones legales, operativas y constitucionales, particularmente en relación con los derechos de los contribuyentes.

El capítulo anterior aborda cómo el procedimiento de cancelación de CFDI afecta los principios de legalidad, seguridad y certeza jurídica a los contribuyentes, en un sistema fiscal cada vez más digitalizado. En este capítulo se presentan propuestas de mejora que buscan equilibrar la necesidad de una fiscalización eficaz con el respeto a estos principios generales del derecho tributario.

6.1 Propuestas de Mejora

6.1.1 Incorporar el Procedimiento de Cancelación de CFDI en el CFF

Se propone que el procedimiento general de cancelación de CFDI sea incorporado directamente en el CFF, mediante una reforma legislativa al Artículo 29-A que contemple:

La obligación de informar a los receptores de que se llevó a cabo una cancelación sin aceptación.

La obligación del emisor de indicar el motivo de cancelación al momento de solicitar la cancelación de un CFDI, mismos que serán definidos claramente mediante reglas de carácter general.

El derecho del receptor a ser informado sobre el motivo de cancelación utilizado en la solicitud de cancelación del CFDI.

Incluir un catálogo detallado de motivos de cancelación; sus definiciones y usos pueden ser incluidas en reglas de carácter general.

Incluir un catálogo de motivos de rechazo para las solicitudes de cancelación; sus definiciones y usos pueden ser incluidas en reglas de carácter general.

Referencia a la posibilidad de reglas complementarias en la RMF, sin que estas alteren la base de forma establecida en el CFF.

Este cambio tendría como beneficio el establecimiento de un marco legal uniforme y estable, que no dependa únicamente de reglas administrativas, fortalece la seguridad jurídica del contribuyente al establecer el procedimiento en una norma con fuerza de Ley; proporciona claridad en el uso de los motivos de cancelación, definiendo a qué se refiere

cada uno y en qué casos deben utilizarse; limita la discrecionalidad de la autoridad fiscal, y brinda elementos adicionales para la defensa legal de los contribuyentes ante disputas sobre la cancelación de CFDI.

6.1.2 Cancelación por Sustitución. Modificar el Procedimiento de Cancelación de Acuerdo con la Lógica de la Operación Comercial

Se propone modificar la lógica operativa del procedimiento de sustitución para permitir que la cancelación del CFDI original se realice primero, indicando la intención de sustituirlo, y solo entonces se emita el nuevo CFDI con referencia al anterior cancelado.

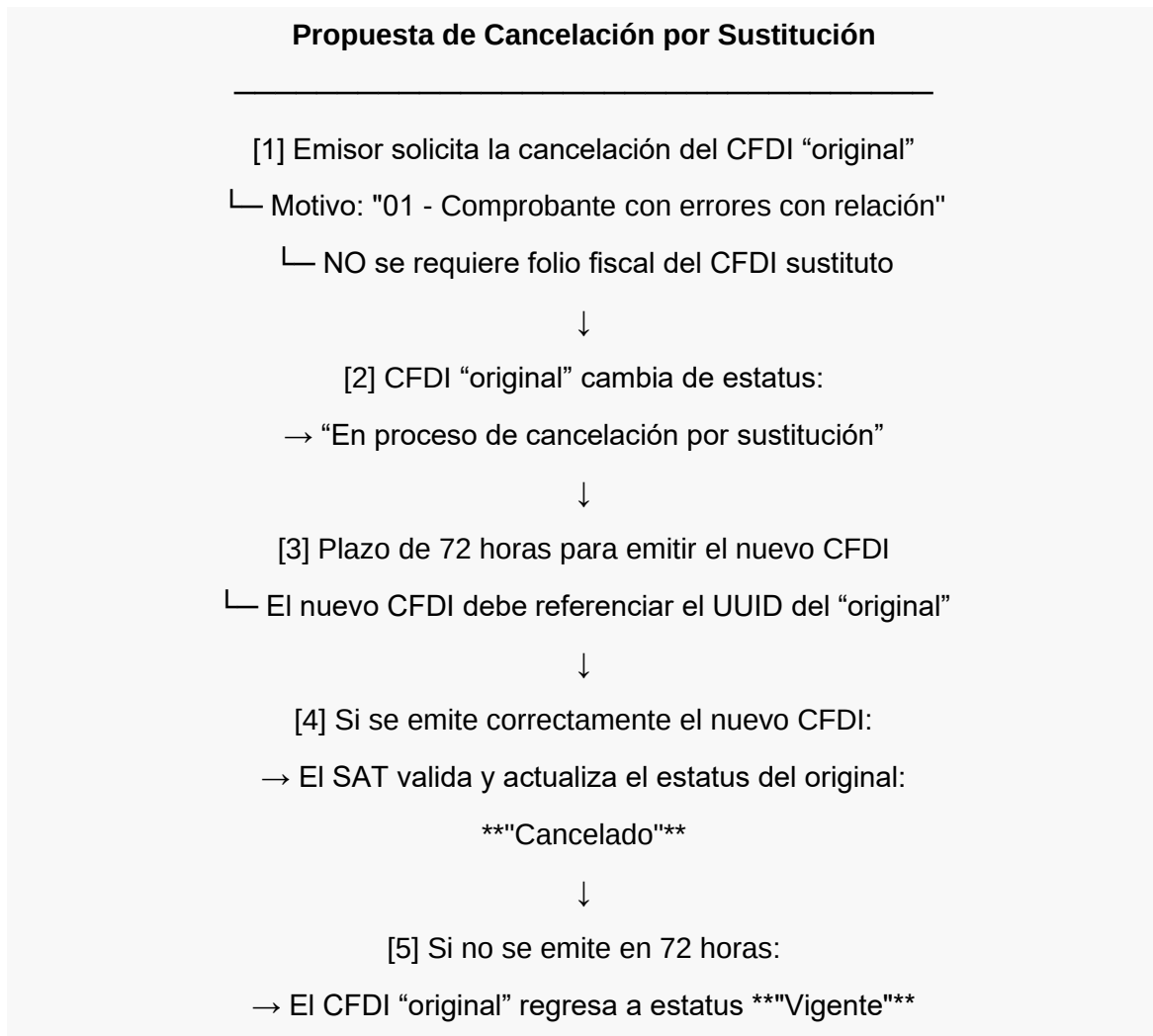


Figura 10.0 Propuesta para procedimiento de cancelación por sustitución. Fuente: elaboración propia.

El emisor solicita la cancelación del CFDI “original”, seleccionando el motivo "01 - Comprobante emitido con errores con relación", pero no se requerirá el folio fiscal del nuevo CFDI; el CFDI “original” no se cancela inmediatamente, sino que pasa a un nuevo estatus: “En proceso de cancelación por sustitución”.

Se otorga un plazo determinado de 72 horas para que el contribuyente emita el nuevo CFDI que sustituya al “original”. El nuevo CFDI debe contener la relación al UUID del comprobante “original” que está “En proceso de cancelación por sustitución”.

Una vez que el nuevo CFDI se emite correctamente, el SAT será el encargado de realizar la relación entre ambos CFDI y cambiará el estatus del CFDI “original” a “Cancelado”. Asegurando así la trazabilidad de la operación. En el caso de que se venza el plazo y no se lleve a cabo la emisión de un CFDI “nuevo”, el CFDI “original” regresa al estatus de “Vigente”.

El sistema del SAT ya gestiona múltiples estados y validaciones automáticas en sus plataformas, por lo que añadir un estado adicional de CFDI basado en plazos y relaciones no debería representar un obstáculo técnico significativo, y debería poder integrarse en el esquema XML con validaciones de servicios web.

Entre los beneficios de este cambio se encuentra que, además de beneficiar la simplicidad administrativa, se impedirá que exista el riesgo de que se genere duplicidad de ingresos que puedan generar diferencias en la información que posee la autoridad y por lo tanto brinda seguridad y certeza al contribuyente. Adicionalmente, el que este cambio en el procedimiento considere adecuadamente la dinámica real de las operaciones comerciales y sus ritmos temporales, evitando discrepancias, especialmente en la gestión de inventarios. Reduce errores en la asociación de folios y previene confusiones operativas, especialmente en empresas con alto volumen de facturación.

6.1.3 El Derecho del Receptor de ser Informado por medios directos del Motivo por el cual el Emisor está Solicitando la Cancelación de un CFDI

Actualmente, al intentar cancelar un CFDI 4.0, el emisor selecciona un motivo predefinido, pero esta selección no se informa al receptor, lo cual genera incertidumbre en el proceso, ya que el receptor sólo puede conocer el motivo por medios indirectos.

Para mejorar la transparencia y comunicación entre contribuyentes, se propone que, al momento de solicitar la cancelación de un CFDI, el aviso que el receptor reciba a través de su buzón tributario incluya directamente el motivo específico de la cancelación, según la clave seleccionada. Esta propuesta garantizará que el receptor obtenga el motivo de cancelación y, por ende, la justificación de la misma, brindando a su vez seguridad.

Por tanto, al realizar una solicitud de cancelación de CFDI, el emisor selecciona el motivo de cancelación del catálogo preestablecido. El SAT enviará automáticamente, mediante el buzón tributario, como hasta ahora se maneja, un mensaje señalando que se recibió una solicitud de cancelación de CFDI. Al momento de ingresar al aplicativo del SAT o del sistema de facturación utilizado por el contribuyente, para rechazar o cancelar la cancelación, podrá consultar el motivo de cancelación seleccionado por el emisor.

Al igual que el emisor debe especificar el motivo de cancelación, el receptor debe informar al emisor del motivo por el cual no acepta la solicitud de cancelación. Asimismo, el momento del rechazo este debe notificarse al emisor a través del buzón tributario.

Este cambio busca aportar mayor claridad al proceso, y en caso de ser necesario utilizar los medios de conciliación establecidos por la autoridad, ambas partes tendrán documentado el motivo del rechazo.

Para implementar esta propuesta, se creará un catálogo de motivos de rechazo de cancelación, similar al catálogo de motivos de cancelación actual. Buscando además brindar mayor transparencia, y control. Cuando el receptor rechace una solicitud de

cancelación, deberá seleccionar obligatoriamente uno de los motivos predefinidos por el SAT. Se proponen los siguientes motivos:

- El CFDI no tiene errores en su emisión y no requiere sustitución.
- La operación que respalda el CFDI fue realizada.
- Discrepancia en el motivo de cancelación.

Una vez que el emisor ha solicitado la cancelación de un CFDI y el receptor se ha manifestado rechazando la misma, en caso de que el emisor vuelva a presentar solicitud de cancelación del mismo CFDI por segunda o posterior ocasión, si el receptor no acepta expresamente dicha solicitud una vez transcurridos los tres días hábiles (partiendo desde que se recibió la solicitud de cancelación), la autoridad fiscal tendrá por rechazada esta solicitud y el comprobante continuará con un estatus vigente por plazo vencido. No existe un máximo de peticiones de cancelación.

Entre los beneficios de esta propuesta de una notificación señalando el motivo de rechazo para una solicitud de cancelación se encuentran:

Brindar certeza al emisor de un CFDI acerca del motivo de rechazo a su solicitud de cancelación de CFDI, garantizar la comunicación por medios directos entre los contribuyentes, facilitar las revisiones fiscales al SAT al contar con un registro detallado del motivo del rechazo, y en caso de una controversia, el emisor podrá argumentar con mayor solidez que el rechazo fue injustificado, y viceversa; servirá como evidencia documental ante estas diferencias comerciales o fiscales.

Si bien este cambio no soluciona las controversias entre particulares al cancelar un CFDI, si busca fomentar el uso responsable del rechazo de la cancelación de un CFDI, con la intención de evitar “bloqueos” sin justificación. El cambio no afecta la validez legal del CFDI, pero mejora la trazabilidad de la aceptación o rechazo de cancelaciones.

6.1.4 El Derecho del Receptor a ser Informado por medios directos de la Cancelación de un CFDI sin Aceptación

Cuando se lleva a cabo la cancelación de un CFDI que no requiere la aceptación del receptor; el hecho de que esta cancelación se lleve de manera unilateral, sin que exista una notificación por medios directos hacia el receptor ha generado problemas administrativos y contables, tales como:

Registro indebido de deducciones fiscales, carga administrativa, errores en conciliaciones, detección tardía de cancelaciones durante auditorías o revisiones, y lo que genera un riesgo de que la autoridad, por ejemplo, emita cartas invitación por inconsistencias. Esto afecta directamente el principio de seguridad jurídica del receptor.

Se propone que la autoridad establezca la obligación de informar al receptor sobre la cancelación de cualquier CFDI que se lleve sin la aceptación del receptor. Esta notificación se realizaría a través del buzón tributario e incluiría, como mínimo el folio fiscal (UUID) del CFDI cancelado, así como la fecha y hora de cancelación.

En el caso de los CFDI que no requieren aceptación para su cancelación, se propone modificar el catálogo de motivos de cancelación y adicionando un motivo de cancelación llamado “05. Cancelación sin aceptación”, para que el contribuyente pueda optar por utilizarlo en estos casos.

Con esto se busca fortalecer la transparencia fiscal, y reducir la carga administrativa generada por errores involuntarios, y a su vez garantizaría el derecho del receptor de conocer el estado de los CFDI que afectan su esfera, esto sin interferir con la facultad del SAT para establecer excepciones a la aceptación. Con esta medida no se vería afectada la trazabilidad de las operaciones que es la base en gran medida de la información que necesita la autoridad para llevar a cabo sus labores de fiscalización.

La implementación de esta medida generaría un equilibrio entre la eficiencia administrativa, el control fiscal y la protección de los derechos de los contribuyentes.

Entre los beneficios de esta propuesta se encuentra el que el receptor conozca de manera inmediata cualquier cancelación que afecte sus registros, brindando seguridad jurídica al garantizar la certeza sobre el estado en que se encuentran los comprobantes fiscales, ya sea vigentes o cancelados.

Esta propuesta busca equilibrar la eficiencia administrativa del SAT y los derechos del contribuyente. La notificación obligatoria al receptor de la cancelación de un CFDI, incluso de aquel que no requiere su aceptación para llevarse a cabo, preservaría el principio de legalidad y seguridad jurídica, mejorando al mismo tiempo la calidad de la información que se genera en base a los CFDI y que es la información con la que se alimenta la autoridad.

Con esta propuesta se pretende fortalecer la transparencia fiscal, proteger los derechos del contribuyente y reducir los errores administrativos y contables asociados con la cancelación unilateral de los CFDI. La notificación automática al receptor sobre la cancelación de un CFDI que no requirió de su aceptación para su cancelación es una medida razonable, proporcional y técnicamente viable, que equilibra los intereses de la autoridad con los principios de legalidad y seguridad jurídica.

6.1.5 La Necesidad de Ampliar el Plazo para Permitir la Cancelación sin

Aceptación de 24 a 72 horas

En la actualidad el procedimiento de cancelación del CFDI 4.0 por regla general necesita de la aceptación del receptor del CFDI para llevarse a cabo, a excepción de algunos casos que han sido previamente señalados. Esto puede generar demoras y conflictos administrativos entre el emisor y el receptor, especialmente si el receptor no responde de manera oportuna.

Se propone un mecanismo que permita cancelar un CFDI dentro de un plazo de 72 horas desde su emisión, sin requerir aceptación del receptor, en lugar del plazo de 24 horas que se utiliza actualmente, con la intención de mejorar la eficiencia operativa y reducir la carga administrativa.

De tal manera que todo CFDI podrá ser cancelado unilateralmente por el emisor dentro de las primeras 72 horas desde su emisión. Se podría crear un nuevo motivo de cancelación denominado “05. Cancelación sin aceptación.” Que será utilizado solamente para llevar a cabo cancelaciones dentro del plazo de 72 horas.

Fuera de este plazo de 72 horas, se aplicaría el procedimiento que se encuentra vigente actualmente, el cual necesita que la solicitud de cancelación cuente con la aceptación por parte del receptor del CFDI.

Los beneficios incluyen la facilidad de corregir fácilmente los errores administrativos al permitir la corrección de CFDI en un plazo más realista, simplificando también el llevar a cabo esta cancelación, brindando una mayor agilidad operativa en la emisión y corrección de CFDI, disminuyendo las cargas administrativas para los receptores, quienes no tendrían que gestionar solicitudes de cancelación innecesarias, generadas por errores de los emisores, los cuales pueden resolverlos sin la necesidad de acudir al receptor.

En general, los cambios necesarios para implementar estas propuestas incluyen la modificación del CFF, RMF, Anexo 20, y guías de llenado. También deben considerarse las adaptaciones técnicas, ya que los PAC y sistemas ERP deberán ajustarse para reflejar estos campos y cambios en sus interfaces.

En resumen, se consideran a las medidas señaladas como necesarias para brindar a los contribuyentes legalidad y seguridad jurídica en el uso del procedimiento de cancelación de CFDI 4.0.

6.2 Propuesta de Modificación al Artículo 29-A de CFF y a la RMF

Se presentan las siguientes propuestas:

- Versión de propuesta de reforma al artículo 29-A del CFF.
- Versión de la redacción de las nuevas reglas de Resolución Miscelánea Fiscal.

Estas versiones propuestas incorporan las consideraciones señaladas en el capítulo anterior.

6.2.1 Versión de Propuesta de Reforma al Artículo 29-A del CFF

Iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforma el artículo 29-A del CFF en materia de cancelación de comprobantes fiscales digitales por internet.

Exposición de motivos.

Los CFDI se han convertido en una parte fundamente para el sistema tributario mexicano, y le han permitido a la autoridad implementar controles más eficientes y confiables. Sin embargo, se ha detectado que el actual procedimiento de cancelación de CFDI presenta desafíos operativos y legales para los contribuyentes.

Estas deficiencias han generado afectaciones tanto para los emisores, como para los receptores de los CFDI. así como vulneraciones en la legalidad y seguridad jurídica de los contribuyentes.

Se propone reformar el artículo 29-A del CFF para incorporar los elementos previamente mencionados en la Ley, permitiendo su desarrollo técnico posterior mediante reglas de carácter general.

Proyecto de Decreto.

ARTÍCULO ÚNICO. Se reforma el artículo 29-A del CFF, para quedar como sigue:

Artículo 29-A.

(...) los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse siempre que la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación, salvo en los casos que señale la autoridad mediante la RMF.

En los casos que no sea necesario contar con la aceptación del receptor para llevar a cabo la cancelación de un Comprobantes Fiscal Digital por Internet, será obligatorio informar el cambio del estatus al receptor, en el momento en que estos sean cancelados.

Cuando los contribuyentes cancelen comprobantes fiscales digitales por internet deberá de señalarse el motivo de cancelación correspondiente, de acuerdo con el siguiente catálogo.

Clave	Motivo de cancelación
01	Comprobante emitido con errores con relación
02	Comprobante emitido con errores sin relación
03	No se llevó a cabo la operación
04	Operación nominativa relacionada en una factura global
05	Cancelación sin aceptación.

Tabla 1.0 Motivos de cancelación. Elaboración propia a partir de información del SAT.

El SAT, mediante reglas de carácter general establecerá las definiciones y usos para cada uno de los motivos señalados.

El receptor deberá ser informado del motivo de cancelación utilizado en la solicitud de cancelación.

En caso de que el receptor del CFDI rechace la solicitud de cancelación, deberá indicar el motivo del rechazo según el siguiente catálogo.

Clave	Motivo rechazo de solicitud de cancelación
C-01	El CFDI no tiene errores en su emisión y no requiere sustitución.
C-02	La operación que respalda el CFDI fue realizada.
C-03	Discrepancia en el motivo de cancelación.

Tabla 2.0 Motivos de rechazo de solicitud de cancelación. Elaboración con base a la información del SAT.

El SAT establecerá, mediante reglas de carácter general, establecerá las definiciones y usos para cada motivo señalado.

ARTÍCULOS TRANSITORIOS

PRIMERO. El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

SEGUNDO. El SAT deberá emitir, en un plazo no mayor a noventa días naturales contados a partir de la entrada en vigor del presente Decreto, las disposiciones reglamentarias y reglas de carácter general necesarias para su implementación.

6.2.2 Versión de la redacción de las nuevas reglas de resolución miscelánea

- **Regla 2.7.1.35 de la RMF 2026. Cancelación de CFDI sin aceptación del receptor. (Propuesta de modificación de regla).** Para los efectos de los artículos 29-A, cuarto, quinto y sexto párrafos del CFF..., los contribuyentes podrán cancelar un CFDI sin que se requiera la aceptación del receptor, en los siguientes supuestos:

I. Los que amparen montos totales de hasta \$1,000.00 (mil pesos 00/100 M.N.).

II. Por concepto de nómina.

III. Por concepto de egresos.

IV. Por concepto de traslado.

V. Por concepto de ingresos expedidos a contribuyentes del RIF...

VI. Que amparen retenciones e información de pagos.

VII. Expedidos en operaciones realizadas con el público en general...

VIII. Emitidos a residentes en el extranjero para efectos fiscales conforme a la regla...

IX. Cuando la cancelación se realice dentro de las 72 horas hábiles siguientes a su expedición.

X. Por concepto de ingresos, expedidos por contribuyentes que enajenen bienes, usen o gocen temporalmente bienes inmuebles, otorguen el uso, goce o afectación de un terreno, bien o derecho, incluyendo derechos reales, ejidales o comunales a que se refieren las reglas ...

XI. Emitidos por los integrantes del sistema financiero.

XII. Emitidos por la Federación por concepto de Días.

Regla 2.7.1.XXX de la RMF 2026. Notificación al receptor en cancelaciones de CFDI sin aceptación. (Propuesta de nueva regla). Cuando un CFDI sea cancelado sin requerir la aceptación del receptor, de acuerdo con la regla 2.7.1.35 de la RMF 2026; el receptor deberá de ser informado. Esta notificación se realizará por medio del buzón tributario, automáticamente al momento de que se lleve a cabo la cancelación.

Dicha notificación deberá contener el folio fiscal (UUID) del comprobante cancelado, el RFC del emisor, el motivo de cancelación conforme al catálogo vigente, así como la fecha y hora de cancelación.

Esta notificación será generada automáticamente por el sistema del SAT por medio de buzón tributario, sin que ello implique la necesidad de autorización por parte del receptor.

Regla 2.7.XXX –Catálogo de motivos de cancelación (propuesta de nueva regla). Los contribuyentes deberán señalar, al momento de solicitar la cancelación de un CFDI, el motivo correspondiente conforme a un catálogo autorizado por el SAT, que se señala a continuación. (art 29-A CFF).

“01” - Comprobante emitido con errores con relación.

Este supuesto aplica cuando el CFDI generado contiene un error en la forma de su emisión, pero la operación que le dio origen subsiste, por lo que es necesario emitir

un nuevo CFDI y llevar a cabo la relación entre el CFDI original, y el que se emite para subsanar el error.

“02” - Comprobante emitido con errores sin relación.

Se deberá utilizar cuando se emita un CFDI por error a nombre de un contribuyente diferente al que originalmente se tenía intención.

Este supuesto no debe utilizarse para sustituir un CFDI que presenta errores en su forma y la operación subsiste, en este caso deberá utilizarse el motivo de cancelación 01- Comprobante emitido con errores con relación.

“03” - No se llevó a cabo la operación.

Este supuesto aplica cuando la operación que dio origen a la emisión del CFDI no se lleva a cabo, se cancela o no se concreta, como puede ser la cancelación de una compra que al final no se realizó, o la prestación de un servicio que no se llevó a cabo.

Este supuesto no debe utilizarse para sustituir un CFDI que presenta errores en su forma y la operación subsiste, en este caso deberá utilizarse el motivo de cancelación 01- Comprobante emitido con errores con relación.

“04” - Operación nominativa relacionada en la factura global.

Este supuesto aplica cuando se incluye una venta en la factura global de operaciones con el público en general y posteriormente, el cliente solicita su factura nominativa, lo que implica cancelar la factura global, reexpedirla y generar la factura nominativa para el cliente.

“05” – Cancelación sin aceptación.

Este supuesto aplica en los casos en los que el emisor del CFDI puede cancelar el comprobante sin la aceptación del receptor, de acuerdo con la Regla 2.7.1.35 de la RMF 2026. Cancelación de CFDI sin aceptación del receptor.

Regla 2.7.XXX –Catálogo de motivos de rechazo de cancelación (propuesta de nueva regla). En los casos donde la cancelación requiere aceptación del receptor, este podrá rechazar la solicitud, en este caso deberá de indicar alguno de los motivos correspondientes conforme al catálogo autorizado por el SAT, que se señala a continuación. (Art 29-A CFF).

El CFDI no tiene errores en su emisión y no requiere sustitución. Este motivo de rechazo de solicitud de cancelación se utilizará cuando el receptor de una solicitud de cancelación no considere necesario que se lleve a cabo la sustitución de un CFDI.

La operación que respalda el CFDI fue realizada. Este motivo de rechazo de solicitud de cancelación se utilizará cuando el receptor de una solicitud de cancelación no reconoce que la operación que es respaldada por el CFDI no fue realizada.

Discrepancia en el motivo de cancelación. Este motivo de rechazo de solicitud de cancelación se utilizará cuando el receptor de una solicitud de cancelación si está de acuerdo con llevar a cabo la cancelación de CFDI, pero no está de acuerdo con el motivo señalado por el emisor.

Una vez que el emisor ha solicitado la cancelación de un CFDI y el receptor se ha manifestado rechazando la misma, en caso de que el emisor vuelva a presentar solicitud de cancelación del mismo CFDI (por segunda o posterior ocasión), si el receptor no acepta expresamente dicha solicitud una vez transcurridos los tres días hábiles (partiendo desde que se recibió la solicitud de cancelación), la autoridad fiscal tendrá por rechazada esta solicitud y el comprobante continuará con un estatus vigente (plazo vencido). No existe un máximo de peticiones de cancelación.

Por medio del Buzón Tributario, el emisor del CFDI será informado cuando el receptor rechace la solicitud de cancelación.

Regla 2.7.1.XXX. En proceso de cancelación por sustitución. (Propuesta de nueva regla.) Para el caso de la Regla 2.7.1.35 –Catálogo de motivos de cancelación, cuando se seleccione el motivo "01" - Comprobante emitido con errores con relación al

CFDI no se cancela inmediatamente, sino que pasa a un nuevo estatus: “En proceso de cancelación por sustitución”.

Se otorga un plazo de 72 horas para que el contribuyente emita el nuevo CFDI que lo sustituya. El nuevo CFDI debe contener la relación al UUID del comprobante que se encuentra en “En proceso de cancelación por sustitución”. Una vez que el nuevo CFDI se emite correctamente, el SAT será el encargado de realizar la relación entre ambos CFDI y cambiará el estatus del CFDI a “Cancelado”. En el caso de que se venza el plazo y no se lleve a cabo la emisión de un nuevo CFDI, el CFDI “original” regresa al estatus de “Vigente”.

6.3 Cierre

En base al análisis de este estudio se concluye que el procedimiento de cancelación de CFDI 4.0, tal cual como está regulado actualmente vulnera los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica en perjuicio del contribuyente.

En el derecho tributario, los principios de legalidad y seguridad jurídica son fundamentales para garantizar que la actuación de la autoridad fiscal se mantenga dentro de los límites constitucionales.

En el desarrollo del presente estudio, en su CAPÍTULO 5, se identificaron los elementos normativos del procedimiento de cancelación 4.0 que contravienen los principios de legalidad y la seguridad jurídica, tales como:

- Falta de legalidad en las bases del procedimiento.
- Falta de definiciones precisas en los elementos que lo componen.
- No reconocer el derecho del receptor de un CFDI de ser notificado ante la cancelación de aquellos comprobantes que son cancelables sin aceptación.
- No reconocer el derecho del emisor de un CFDI de ser notificado ante el rechazo de una solicitud de cancelación de CFDI, así como de conocer el motivo del rechazo.

Adicionalmente a esto, se identificaron problemáticas que, si bien no vulneran los principios antes mencionados, si representan afectaciones tanto administrativas como comerciales, como lo son:

- La reducción del plazo para llevar a cabo la cancelación sin aceptación, de un plazo original de 72 horas, a 24 horas en la versión actual, plazo que no se ajusta a la realidad de las operaciones comerciales.
- La exigencia de emitir un CFDI antes de cancelar el anterior, en caso de una sustitución.

Al ser el CFDI una pieza clave dentro de la transformación digital del sistema fiscal mexicano, su cancelación debe llevarse a cabo bajo un esquema normativo estricto, que garantice la legalidad y la seguridad jurídica tanto para el emisor como para el receptor.

Al imponer requisitos no previstos expresamente por el legislador, se transgrede el principio de legalidad. Además, la ambigüedad normativa en cuanto a los supuestos y consecuencias del procedimiento de cancelación de CFDI, genera incertidumbre en los contribuyentes, vulnerando así el principio de seguridad jurídica. Mientras no exista una regulación legal, clara y previsible, los contribuyentes no pueden conocer con certeza el alcance de sus obligaciones, ni defenderse eficazmente frente a decisiones discrecionales de la autoridad fiscal.

Se concluye que la reforma de la regulación actual es necesaria para garantizar el pleno respeto a los derechos del contribuyente y consolidar un sistema tributario legal y justo.

Por lo que en base a este estudio se generaron las propuestas que fueron desarrolladas en este CAPÍTULO 6, que se resumen en la reforma al Artículo 29-A y la modificación de la RMF. Logrando con ello establecer un procedimiento de cancelación de CFDI 4.0 con reglas claras para todas las partes involucradas, promoviendo un marco regulatorio más justo, que brinda certeza a los contribuyentes; añadiendo además un beneficio para la mejora de la información con que cuenta la autoridad, al generar información más confiable.

Si bien el procedimiento de cancelación de CFDI actual busca ser eficaz para fines de control fiscal, y es legítimo que la autoridad priorice una fiscalización eficaz, esta no debe ejercerse en detrimento de los derechos fundamentales del contribuyente. Es sumamente importante complementar el procedimiento de la cancelación CFDI con un marco normativo que no solo promueva la eficiencia recaudatoria, sino que también asegure el equilibrio en la relación fiscal y brinde legalidad y seguridad jurídica a todas las partes involucradas.

El diseño de un procedimiento de cancelación de CFDI que combine la eficiencia administrativa, las nuevas tecnologías y los recursos con los que cuenta la autoridad, sin dejar de lado la legalidad y seguridad jurídica sigue siendo una tarea pendiente para la administración tributaria.

Es esencial que el procedimiento de cancelación del CFDI se encuentre claramente establecido en el marco legal y administrativo, de manera que no quede sujeto a criterios discrecionales o interpretativos cambiantes o ambiguos por parte de la autoridad fiscal.

Si bien la propuesta presentada en esta tesis no representa un cambio en la política recaudatoria ni genera un impacto presupuestario evidente, sí busca mejorar la certeza de los procesos fiscales, otorgando legalidad y mayor seguridad jurídica al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones, al tiempo que fortalece la confiabilidad de la información con la que cuenta la autoridad.

REFERENCIAS

- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2025). Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI). El artículo 29-A, cuarto párrafo, del CFF vulnera el derecho a la seguridad jurídica al disponer que el plazo para su cancelación sólo es durante el ejercicio fiscal en que se expidan. 1a./J. 23/2025 (11a.) Semanario Judicial de la Federación <https://bj.scjn.gob.mx/documento/tesis/2030101>
- Arriola Vizcaíno, A. (2007). Derecho Fiscal. México: Themis.
- Aprende Derecho. (s.f.). Principios generales del derecho: concepto, función e importancia. <https://aprendederecho.com.co/principios-generales-del-derecho-concepto-funcion-e-importancia/>
- Instituto de Investigaciones Jurídicas y Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2012). Los principios tributarios constitucionales [PDF]. Biblioteca Jurídica Virtual, UNAM. Recuperado el 22 de junio de 2025, de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3283/4.pdf>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2000). Principio de seguridad jurídica. Derecho del gobernado a que las disposiciones jurídicas sean claras y precisas (Tesis 2a./J. 9/2000). Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XIII, 1214.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2011). Seguridad jurídica en materia tributaria. La interpretación de las disposiciones fiscales debe ser estricta y restrictiva para proteger los derechos del contribuyente (Tesis 2a./J. 69/2011). Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVII, 945.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2016). Interpretación estricta en materia fiscal. Aplicación cuando se trata de beneficios fiscales (Tesis 2a./J. 137/2016). Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXX, 1031.
- Delgadillo Gutiérrez, L. (2005). Principios de Derecho Tributario (p. 160). México: Limusa.
- Tena, F. J. (2012). Derecho constitucional mexicano (p. 145). México: Porrúa.
- Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. (2015). La facultad del Estado para cobrar contribuciones [Serie "Lo que todo contribuyente debe saber"]. Biblioteca Jurídica Virtual, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6497/7.pdf>

- Palomino Guerrero, M. (2001). La obligación tributaria (Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa, núm. 10). Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa..http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r24_trabajo-10.pdf
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2021). CFF. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>
- García Novoa, C. (2007). Curso de Derecho financiero y tributario: Parte general (2ª ed.). Marcial Pons.
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (2005). <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFDC.pdf>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2012). Obligaciones fiscales. La autodeterminación de las contribuciones... [Jurisprudencia]. Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Primera Sala, Libro X, julio de 2012, tomo 1.
- SAT. (s. f.). ¿Qué es el SAT?, de <http://m.sat.gob.mx/m/sp/Paginas/sat.aspx>
- Aguilar Aguilar, C. A. (2022, 8 de junio). ¿Qué son las facultades de comprobación de las autoridades fiscales? Soy Conta. <https://www.soyconta.com/que-son-las-facultades-de-comprobacion-de-las-autoridades-fiscales/>
- Tribunales Colegiados de Circuito. (2003). Facultades de comprobación. Las previstas en el artículo 42 del CFF, al ser de carácter discrecional pueden ejercerse indistinta, sucesiva o simultáneamente, incluso tratándose de contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado (Tesis aislada: VII.2o.A.T.49 A, Novena Época). Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, junio de 2003, 985. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/184132>
- Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2014). El “Buzón Tributario” a la luz de la Reforma Fiscal 2014 (Anexo 4 – Noticias Fiscales 2014 55) [PDF]. IMCP. <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2014/02/ANEXO-4-NOTICIAS-FISCALES-55.pdf>
- SAT. (2024, 15 de enero). SAT alcanza en 2023 la mayor recaudación del sexenio [Comunicado núm. 005/2024]. <https://www.gob.mx/sat/prensa/sat-alcanza-en-2023-la-mayor-recaudacion-del-sexenio005-2024>

- SHCP. (2023, abril). Informe sobre la situación económica y finanzas públicas: abril 2023. https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/Finanzas_Publicas/docs/congreso/infotrim/2023/ivt/04afp/itanfp02_202304.pdf
- TLC Magazine México. (2025, 24 de enero). Facultades de comprobación y gestión tributaria [Entrada web]. TLC Magazine México. <https://tlcmagazinemexico.com.mx/index.php/2025/01/24/facultades-de-comprobacion-y-gestion-tributaria/>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2020). Facultades de comprobación y de gestión... [Jurisprudencia: 2a./J. 22/2020 (10a.)]. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 76, marzo de 2020, tomo I, 459. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2013389>
- SAT. (2024). Informe tributario y de gestión: Primer trimestre 2024. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/ITG_2024_4T.pdf
- López Reynosa, J. P. (2023, 13 de junio). Fortalecimiento de la recaudación tributaria: una perspectiva administrativa. CIEP. <https://ciep.mx/fortalecimiento-de-la-recaudacion-tributaria-una-perspectiva-administrativa/>
- Real Academia Española. (2024). Factura. En Diccionario de la lengua española (24.^a ed.). <https://dle.rae.es/factura>
- CFF. (2003). Artículos 29 y 29 A. Diario Oficial de la Federación, vigente al 1° de enero de 2003. Recuperado de Cámara de Diputados
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2015). Anexo Noticias Fiscales 270 [PDF] <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2015/08/ANEXO-NOTICIAS-FISCALES-270.pdf>
- GS1 México. (s.f.). Inicio. Sitio web de GS1 México. <https://www.gs1mexico.org/es/>
- Better Than Cash Alliance. (2016). La digitalización tributaria en México: factores de éxito y líneas de acción. Recuperado de https://btca-production-site.s3.amazonaws.com/document_files/526/document_files/Tax_Digitalization_in_Mexico_Success_Factors_and_Pathways_Forward_sp.pdf?1606765708
- Gobierno de México. (2000). Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Código de Comercio. Diario Oficial de la Federación, 29 de mayo de 2000. Recuperado de https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/ccom/CCom_ref25_29may00.pdf

- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2024). CFF. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>
- SAT. (2003). Resolución Miscelánea Fiscal para 2004 http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/resolucionmiscelanea_2004-2005.aspx
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2004). CFF (2004). https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF_ref31_05ene04.pdf
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2009). CFF (2009). Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del CFF [DOF 07/12/2009]. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF_ref42_07dic09.pdf
- SAT. (2009). Guía para la emisión de Comprobantes Fiscales Impresos con CBB [PDF]. <https://www.sat.gob.mx/cs/Satellite?blobcol=urldata&blobkey=id&blobtable=MungoBlobs&blobwhere=1461174766793&ssbinary=true>
- SAT. (2018). Guía para la emisión del CFDI de pagos. Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/documentos/guiaanexo20_07092017.pdf
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2018). CFF (texto vigente al 1 de enero de 2018). Diario Oficial de la Federación.
- SAT. (2018). Procedimiento para la cancelación de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) versión 3.3. Recuperado de <https://www.sat.gob.mx>
- SAT. (2018). Preguntas y respuestas sobre el Anexo 20 versión 3.3. Recuperado de <https://www.sat.gob.mx>
- SAT. (2022). Comunicado sobre la introducción de la versión 4.0 del CFDI. Recuperado de <https://www.sat.gob.mx>
- SAT. (2022, febrero). Evolución de la actividad recaudatoria en 2021 y programas y presupuesto en 2022 [PDF]. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. https://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/paginas/documentos/focalizada/Recaudacion2021_ProgramasyPresupuesto2022.pdf

- Poder Judicial de la Federación. (2005). Tesis I.4o.A.496 A. Novena Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Materia Administrativa. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXII, 1529. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/177210>
- Diario Oficial de la Federación. (2022, 13 de enero). Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal. https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5640565&fecha=13/01/2022
- CAYSO Asesores. (s.f.). ¿En qué consiste el Anexo 20 de la RMF? CAYSO. <https://www.cayso.com.mx/cursosonline/en-que-consiste-el-anexo-20-de-la-resolucion-miscelanea-fiscal/>
- SAT. (2022). Anexo 20: Guía de llenado del CFDI. (versión 3.3). http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/anexo_20_version3-3.htm
- SAT. (2022). Guía de llenado del CFDI versión 4.0. https://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/documentos/Guia_de_llenado_del_CFDI_version_4_0.pdf
- SAT. (2022). Manual de usuario: Cancelación de facturas. http://omawww.sat.gob.mx/factura/paginas/documentos/cancelacion/ar_esquema_cancelacion.pdf
- SAT. (2022) Preguntas frecuentes y escenarios de cancelación.... http://omawww.sat.gob.mx/factura/Paginas/cancela_procesocancelacion.htm
- Poder Judicial de la Federación. (2021). Registro digital: 2023840. Tesis: XVII.1o.C.T.38 C (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 7, noviembre de 2021, Tomo IV, 3319. <https://bj.scjn.gob.mx/documento/tesis/2023840>
- Benjamín, E. (2024, 16 de julio). La presunción de veracidad y certeza jurídica de los CFDI. El Financiero. <https://www.elfinanciero.com.mx/monterrey/2024/07/16/edgar-benjamin-la-presuncion-de-veracidad-y-certeza-juridica-de-los-comprobantes-fiscales-digitales-por-internet/>
- Asociación Mexicana de Contadores Públicos. (2025, 6 de junio). La importancia del CFDI como elemento de fiscalización. <https://amcpdf.org.mx/la-importancia-del-cfdi-como-elemento-de-fiscalizacion-en-las-empresas>

- SAT. (2024, 30 de diciembre). Regla 2.7.1.35: Cancelación de CFDI sin aceptación del receptor [Resolución Miscelánea Fiscal para 2025]. Diario Oficial de la Federación.
- AMCPDF. (2025, 6 de junio). La importancia del CFDI como elemento de fiscalización en las empresas. AMCPDF. <https://amcpdf.org.mx/la-importancia-del-cfdi-como-elemento-de-fiscalizacion-en-las-empresas/>
- CPEUM. (1917). Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>
- México. Congreso de la Unión. (2013). Ley del Impuesto sobre la Renta. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>
- México. Congreso de la Unión. (1979). Ley del Impuesto al Valor Agregado. Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIVA.pdf>

ANEXOS

Anexo A. Siglas y abreviaturas

AMECE. Comité de Factura Electrónica y la Asociación Mexicana de Estándares para el Comercio Electrónico.

CFF. Código Fiscal de la Federación.

CFDI. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.

CPEUM. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

CSD. Certificado de Sello Digital.

DOF. Diario Oficial de la Federación.

FIEL. Firma Electrónica Avanzada.

IMSS. Instituto Mexicano del Seguro Social.

LISR. Ley del Impuesto Sobre la Renta.

LIVA. Ley del Impuesto al Valor Agregado.

PAC. Proveedor Autorizado de Certificación.

REP. Recibo Electrónico de Pago.

RMF. Resolución Miscelánea Fiscal.

SCJN. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SHCP. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

UUID. Universal Unique Identifier.

XML. Extensible Markup Language.