



¿Es obligatorio para una persona física emitir el CFDI de ingresos en una enajenación de acciones?

Antecedentes

En la sexta reunión bimestral 2020 con las Coordinaciones Nacionales de Síndicos del Contribuyente síndicos se publicó el planteamiento número 21 que proviene del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que a la letra dice en (**énfasis añadido**):

*“Por todo lo anterior, solicitó a la Autoridad que indique **el criterio correcto que debe seguirse ante una operación de venta de acciones realizada por una persona física, en relación a la emisión de un CFDI de ingresos complementado con un CFDI de retenciones en información de pagos que emita la parte compradora (cuando exista retención), derivada de la citada operación, o bien, si solo basta con la emisión del CFDI de retenciones e información de pagos emitido por la retenedora**”.*

En atención a esto, la Autoridad contestó en su último párrafo sobre las obligaciones del enajenante lo siguiente:

”

...

*Por lo que hace **las obligaciones fiscales que debe de cumplir el enajenante de las acciones** son: efectuar el pago provisional por concepto del ISR aplicando la tasa del 20% por concepto del ISR, sobre el ingreso total de la enajenación, a más tardar dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso, **siempre y cuando el adquirente sea residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México y emitir un CFDI por la enajenación de acciones de que se trate**”.*

Análisis tributario

En los párrafos cuarto y quinto del artículo 126 de la LISR¹, se establecen las obligaciones para el enajenante persona física(sic) e incluso para el adquirente, independientemente de si es persona física o moral, residente en México o en el extranjero, las cuales detallamos en el siguiente cuadro (**énfasis añadido**):

¹ Sección I Del régimen general, del Capítulo IV De los ingresos por enajenación de bienes, del Título IV De las personas físicas de la Ley del Impuesto sobre la Renta.



4. Dicho lo anterior, cuando el adquirente sea residente en el extranjero sin EP, el enajenante deberá de enterar directamente el 20% de ISR, ya que no hay retención. Con la posibilidad de efectuar un pago menor cumpliendo con lo establecido en el artículo 215 del RLISR, que se menciona en el punto número 3.
5. En el último párrafo comentado se especifica que se expedirá CFDI, que contendrá además el ISR retenido, y por lo cual cabe la pregunta si lo deberá de hacer el que retuvo, es decir, el adquirente en el caso citado, o al que le retuvieron, al enajenante.
6. Como es sabido uno de los seis tipos de CFDI es el de retenciones e información de pagos² y de acuerdo con la regla miscelánea 2.7.5.4., se establece que **el contribuyente³ podrá considerar dicho comprobante fiscal como constancia y comprobante fiscal de retenciones**. En el primer párrafo de la regla hace referencia a diversas disposiciones fiscales respecto a los cuales se debe de emitir ese CFDI de retenciones e información de pagos, más se omite al cuarto y quinto párrafo del 126 en comento; sin embargo, en el tercer párrafo de la regla señala que, *“Cuando en alguna disposición fiscal se haga referencia a la obligación de emitir un comprobante fiscal por retenciones efectuadas, éste se emitirá, salvo disposición en contrario, conforme a lo dispuesto en esta regla”*.
7. Lo resaltado en negrillas del punto anterior, nos lleva a afirmar que **dicho CFDI lo emite el adquirente al enajenante**. Por lo anterior, **cuando exista retención, sí existirá un CFDI para este último**, y, en consecuencia, **se cumple con la obligación de la última oración del cuarto párrafo**. **No obstante, la pregunta prevalece, es decir, si ese será el criterio de la autoridad fiscal y por la cual habremos de formular el planteamiento como síndicos del contribuyente**.
8. **Cuando no existe retención por el adquirente, por ser cero**, por ejemplo, cuando se optó por la emisión del dictamen fiscal y por ser el costo fiscal de las acciones mayor al precio, **debería de ser la misma conclusión del numeral anterior, respecto al cumplimiento de la emisión del CFDI cuando el adquirente lo emita citando cero en el recuadro del ISR retenido**. Estos dos últimos puntos aplican cuando el adquirente es persona física o moral, residente en México o en el extranjero con EP.
9. Ahora bien, **cuando la persona física enajena a un residente en el extranjero sin EP, ¿deberá de emitir CFDI?, la respuesta debe ser afirmativa** por lo citado “En todos los casos...” sin embargo, en los tres primeros capítulos del Título IV observamos que, existen artículos en cada uno de las obligaciones que tienen las personas físicas por esos ingresos⁴, y en cada uno hay una fracción que establece

² Apéndice 2 del anexo 20 de Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet.

³ Es decir el enajenante.

⁴ Capítulo I Salarios 98 LISR; Capítulo II De las actividades empresariales y profesionales Sección I 110 LISR; Sección II RIF 112 LISR; Capítulo III De los ingresos por arrendamiento 118 LISR.



la obligación de emitir CFDI⁵, más no lo existe para el Capítulo IV⁶; sin embargo, el CFF se aplica⁷ a falta de disposición expresa en la ley fiscal específica y es el primer párrafo de su artículo 29 el que cita que (**énfasis añadido**):

“Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios, realicen pagos parciales o diferidos que liquidan saldos de comprobantes fiscales digitales por Internet, exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito, o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo”.

10. La anterior referencia nos lleva a concluir lo siguiente:
 - i) **el enajenante sí está obligado a emitir en todos los casos el CFDI;**
 - ii) **también estará obligado a emitirlo, incluso cuando el adquirente hubiera realizado el CFDI por retenciones, salvo que, el SAT emita la facilidad de no hacerlo en estos casos como se comentó previamente y;**
 - iii) **el enajenante tendrá otra disposición adicional a la citada en el quinto párrafo del 126 LISR para exigir el CFDI de retenciones.**

11. Para concluir este análisis, se entiende que la emisión del CFDI es una medida de control fiscalizador de la autoridad, pero **cuando ya existe uno emitido por retenciones e información de pagos por el adquirente, se considera sería ocioso realizar otro más por el enajenante lo que habría que plantearle como síndicos del contribuyente a la autoridad para que lo confirme.**

⁵ En salarios quien lo emite es el pagador.

⁶ Sería conveniente promover una reforma legislativa del capítulo para dar mayor claridad el contribuyente.

⁷ CFF artículo primero en su primer párrafo.