



ANIVERSARIO

Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

Fiscoactualidades

Número 121

Marzo de 2024

Directorio

C.P. PCFI Héctor Amaya Estrella
PRESIDENTE

C.P. y PCCAG Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

L.C.P. y PCFI Rolando Silva Briceño
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P. y PCFI Víctor Manuel Cámara Flores
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

PROCESO DE CANCELACIÓN DE LOS CFDI RETOS Y DISTORSIONES

C.P.C. ALBERTO ÁLVAREZ FLORES
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

Con la colaboración especial del
C.P. CARLOS ANTONIO GAYTÁN MORENO



Es miembro de



Los comentarios profesionales de este artículo son responsabilidad del autor, su interpretación sobre las disposiciones fiscales puede diferir de la emitida por la autoridad fiscal

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico	Hernández Cota, José Paul
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús	Lomelín Martínez, Arturo
Álvarez Flores Alberto	Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Amezcuza Gutiérrez, Gustavo	Mendoza Soto, Marco Antonio
Arellano Godínez, Ricardo	Moguel Gloria, Francisco Javier
Argüello García, Francisco	Navarro Becerra, Raúl
Cámara Flores, Víctor Manuel	Ortiz Molina, Óscar
Castrejón Ruiz Heidi Elena	Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz Marcial A.	Puga Vértiz, Pablo
De Anda Turati, José Antonio	Pimentel Martínez Fernando
De los Santos Valero, Javier	Ramírez Medellín, José Cosme
Erreguerena Albaitero, José Miguel	Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Eseverri Ahuja, José Ángel	Sáinz Orantes, Manuel
Esquivel Boeta, Alfredo	Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Franco Gallardo, Juan Manuel	Saracho Carrillo, Allen
Fuentes Hernández, Daniel	Uribe Guerrero, Edson
Gallegos Barraza, José Luis	Zaga Hadid, Jaime
Gómez Caro, Enrique	Zavala Aguilar, Gustavo

PROCESO DE CANCELACIÓN DE LOS CFDI RETOS Y DISTORSIONES

C.P.C. ALBERTO ÁLVAREZ FLORES
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

Con la colaboración especial del
C.P. CARLOS ANTONIO GAYTÁN MORENO

El presente artículo tiene como objetivo sensibilizar a los lectores respecto a la situación actual relacionada con el procedimiento incluido en las disposiciones fiscales y distintos medios para llevar a cabo la cancelación de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), los retos y distorsiones que se pueden presentar tanto para emisores como receptores de estos, así como los efectos de cierto criterio jurisprudencial decretado recientemente por la Segunda Sala de Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) al respecto.

ANTECEDENTE Y JUSTIFICACIÓN

A partir del 1 de enero de 2022 se reformó el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) para establecer un límite temporal para la cancelación de CFDI, señalando en términos generales que estos solo podrán cancelarse en el ejercicio en el que expidan y siempre que el receptor acepte su cancelación.

De manera específica, se reformaron los párrafos cuarto, quinto y sexto de dicho artículo para establecer de manera conceptual (y no textual, conforme a lo que prevé el propio artículo) lo siguiente, respectivamente:

- Párrafo Cuarto. Los CFDI solo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan, salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, siempre y cuando la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.
- Párrafo Quinto. El Servicio de Administración Tributaria (SAT), mediante reglas de carácter general, establecerá la forma y los medios en los que se deberá manifestar la aceptación a que se refiere el párrafo anterior, así como las características de los CFDI.
- Párrafo Sexto. Cuando los contribuyentes cancelen CFDI que amparen ingresos, se deberá justificar y soportar documentalmente el motivo de dicha cancelación, misma que podrá ser verificada por las autoridades fiscales en el ejercicio de facultades de comprobación.

PLAZOS Y MECANISMOS

Como reacción ante la poca flexibilidad existente en el plazo para la cancelación de los CFDI contenida en el cuarto párrafo del 29-A del CFF, se incorporó la regla 2.7.1.47 de la Resolución Miscelánea Fiscal, que se mantiene vigente para 2024 (RMF), que contiene una ampliación en el mismo para extenderlo a más tardar en la fecha de presentación de la declaración anual del impuesto sobre la renta que corresponda al ejercicio en el que se emitió el CFDI.

La ampliación en el plazo antes señalado si bien ayuda y ofrece mayor margen de reacción para corregir comprobantes emitidos de manera incorrecta, ha probado no ser suficiente pues en el comercio existen operaciones cuyas implicaciones trascienden un ejercicio fiscal, y que sus efectos no necesariamente concluyen en la fecha que se presenta la declaración anual del ejercicio.

Por otro lado, en apego a lo señalado en el Párrafo Quinto, el SAT publicó en su momento el proceso que se debe seguir para la cancelación de los CFDI, que contempla, entre otros aspectos, el que se debe indicar el motivo de la cancelación atendiendo a si la misma deriva de un error en el comprobante, si obedece a que la operación no se llevó a cabo, o bien, si deriva de la cancelación de una factura global por virtud de la facturación de una operación nominativa.

Si bien existen diversas situaciones por las que se puede cancelar un comprobante, en el presente artículo nos concentraremos en una de ellas que, desde nuestro punto de vista, por virtud de la inclusión de un plazo limitado y de un procedimiento complejo para su cancelación y reexpedición, puede generar situaciones adversas para los involucrados.

El caso específico es donde se emite un CFDI que ampara una operación real, pero que fue emitido con algún vicio que implica el que el emisor tenga que cancelar y posteriormente reexpedir, para que a su vez el receptor pueda darle los efectos fiscales correspondientes al mismo en apego a las disposiciones correspondientes.

En este caso, ambas partes enfrentan el reto del plazo para la cancelación, en donde si no se lleva a cabo esta, o bien se hace con posterioridad a la fecha establecida en las disposiciones, por un lado, el emisor se puede hacer acreedor a sanciones significativas, y por el otro, el receptor cuenta con un CFDI que no cumple con los requisitos fiscales suficientes para su deducción y acreditamiento.

Esta situación, si bien no obedece a alguna práctica indebida por parte de los contribuyentes involucrados, sino a una cuestión en la que se pretende corregir un error o vicio a través de lo que sería como tal una sustitución de un comprobante que es algo común en las operaciones dentro del comercio, puede impactar significativamente a las

partes, lo cual pareciera que dista de los objetivos previstos en la Exposición de Motivos para la incorporación de estas reglas.

Por otro lado, el propio procedimiento contenido en la RMF y su Anexo 20 contempla que para que la cancelación y reexpedición pueda ocurrir, en primer lugar, se debe emitir el CFDI con los datos correctos vinculándolo con el folio fiscal correspondiente al CFDI incorrecto a fin de sustituirlo y proceder a la cancelación del CFDI incorrecto.

Lo anterior también representa un reto para el emisor pues deberá estar al pendiente de que efectivamente se cancelaron los CFDI incorrectos para evitar que puedan existir duplicidades en CFDI de ingresos, lo que generaría distorsiones y actos de molestia por parte de la autoridad fiscal para aclarar estas situaciones.

A partir de este tipo de situaciones adversas en donde los contribuyentes se han visto afectados, recientemente se resolvió una sentencia de amparo en la SCJN al respecto cuyos efectos y alcances se describen brevemente a continuación.

IMPACTO DE LA SENTENCIA DE LA SCJN

El 25 de octubre de 2023, la Segunda Sala de la SCJN resolvió el amparo en revisión 683/2023, mediante el cual se declaró inconstitucional la limitante establecida en el cuarto párrafo del artículo 29-A del CFF que señala que los CFDI solo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan y siempre que el receptor acepte su cancelación.

Resulta trascendente resaltar que la resolución fue aprobada por unanimidad de votos, por lo que constituye jurisprudencia obligatoria para todos los órganos jurisdiccionales de conformidad con el artículo 223 de la Ley de Amparo.

Los motivos o argumentos que la Segunda Sala de la SCJN consideró para resolver en este sentido consisten en cuestiones como el que establecer un límite para la cancelación en los CFDI viola el principio de seguridad jurídica de la libertad de comercio pues desconoce de las operaciones, sin embargo se establece, que, en caso de que exista alguna otra disposición normativa que prevea el plazo para realizar la cancelación de los CFDI posteriores al ejercicio fiscal en que se emiten, esta deberá acatarse.

La demanda de amparo presentada por el contribuyente reclamaba la inconstitucionalidad no solo del párrafo cuarto en cuestión, sino también de los párrafos quinto y sexto del artículo 29-A del CFF, de las reglas misceláneas en cuestión, la cual no fue otorgada, así como de las fracciones XLVI y XLII de los artículos 81 y 82, respectivamente.

La Segunda Sala de la SCJN sobreseyó en el juicio la parte correspondiente a las fracciones de los artículos 81 y 82 que contienen las sanciones en comento, al considerar que los mismos tienen una naturaleza hetero aplicativa, y que será hasta el momento en que se sufran dichas infracciones cuando se concrete el acto de aplicación concreto que acredite el perjuicio necesario para acudir al amparo.

Esta situación es relevante, pues por un lado se declara la inconstitucionalidad de la disposición que prevé el plazo de cancelación de un CFDI, pero por el otro, queda claro que la sanción derivada de la conducta solo se podrá recurrir cuando esta se imponga.

En relación con lo anterior, surge el cuestionamiento respecto a si debido a la sentencia de la SCJN, el plazo para la cancelación de los CFDI deja de resultar aplicable a los contribuyentes y, por ende, si cualquier sanción que pueda existir en relación con la no cancelación o la misma fuera de plazo es aplicable.

Al respecto, debemos considerar que si bien se declara la inconstitucionalidad del párrafo cuarto del artículo 29-A del CFF, la sentencia solo protege al contribuyente que la obtuvo, por lo que lo ahí establecido no obliga a las autoridades fiscales ni garantiza el que por un lado vayan a aceptar cancelaciones efectuadas fuera de plazo y, por otro, no vayan a imponer sanciones por ese tipo de conductas.

Debido a de que se trata de un criterio jurisprudencial, en caso de una revisión de estos conceptos por parte de la autoridad fiscal, no se podrá perder de vista que eventualmente, el sentido de este criterio debiera terminar resolviendo el asunto en favor de los intereses de los contribuyentes, sin embargo, para llegar a esa instancia probablemente el asunto se tendría que dirimir ante los tribunales correspondientes por medio de la interposición de un litigio en donde se hagan valer los argumentos respectivos.

Por lo anterior, es recomendable analizar el impacto y los riesgos de la aplicación de este criterio jurisprudencial caso por caso, de manera conjunta con el impacto que tendría la potencial imposición de una sanción (que puede ser representativa, pues se determina en función de un porcentaje del CFDI cancelado fuera del plazo previsto en las disposiciones fiscales) por parte de la autoridad fiscal.