Cuidado con la emisión del CFDI de egreso

Es común ver que las empresas emiten erróneamente Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI) de egresos siguiendo las prácticas que aplicaban para las notas de crédito; sin embargo, esta falla puede costarles muy caro

NATERA

C.P. Arturo Morales Díaz,
Asesor de Natera Consultores

L.C. Imelda Vázquez Márquez,
Asesora de Natera Consultores

INTRODUCCIÓN

Dentro de la práctica contable-fiscal sigue siendo muy común que, por diversas circunstancias, en algunas organizaciones, durante el mes o al cierre del ejercicio, los departamentos encargados de la facturación y de la cobranza requieran efectuar la cancelación de algunos CFDI de ingreso y, para ello, emitan un CFDI de egreso por creer que es la forma más práctica de hacerlo o por simple costumbre.

Sin embargo, esto no implica que el CFDI de ingreso expedido quede cancelado ni que sea la manera correcta de realizarlo, debido a que este proceso no se encuentra acorde con lo establecido en las disposiciones fiscales vigentes, además de ser considerado por las autoridades fiscales como una práctica indebida.

En virtud de lo anterior, el propósito de la presente colaboración es exponer los supuestos para la emisión de un CFDI de egreso.

ANTECEDENTES

Desde hace varios años, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) ha realizado diversos foros en relación con las "Prácticas indebidas en el proceso de facturación",[1] donde señala que considera una práctica indebida la emisión de notas de crédito cuando no exista un ingreso al cual aplicarse, lo que –desde su perspectiva– trae para los contribuyentes las siguientes consecuencias: **(i)** la pretensión de deducir los montos contenidos en las notas de crédito sin tener derecho y **(ii)** la imposibilidad de identificar el CFDI al que le aplica la nota de crédito.

Asimismo, desde entonces ha sostenido que la forma correcta para la emisión de un CFDI de egreso deberá ser vinculándolo con el folio fiscal del CFDI de ingreso al que corresponda, evitando así la aplicación de deducciones inexistentes por parte del emisor y estando en posibilidad de verificar la trazabilidad de las operaciones, tanto para el contribuyente como para la autoridad, es decir, mediante la asociación de folios fiscales.

Derivado de lo anterior, a partir del 1 de noviembre de 2018[2] se incluyó en las disposiciones fiscales el esquema de cancelación con autorización del receptor del CFDI.

Para acceder al Decreto de Reforma Fiscal 2017 (DOF 30-XI-2016) escanee el Código QR

Para acceder a la Tercera RM para 2018 (DOF 19-X-2018) escanee el Código QR

¿CFDI DE EGRESO O CANCELACIÓN DE UN CFDI DE INGRESO?

Generalmente, la obtención de un ingreso va aparejada de la obligación de emitir un CFDI por los actos o actividades realizados o por la obtención de este. En la práctica es muy común que dichos comprobantes se emitan con algunos errores y requieran ser modificados, o incluso cancelados, debido a que las operaciones sufrieron algún cambio en las condiciones que le dieron origen.

[1] Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Documents/Jornada_Material/MTY_SALA_3/1_Pracs_ind_proc_fac.pdf

[2] Reforma a los numerales 29, cuarto y quinto párrafos, del Código Fiscal de la Federación (CFF) y sexto, fracción I, de las Disposiciones Transitorias (DT) del citado código (DOF 30-XI-2016), conforme al artículo cuarto resolutivo de la Tercera Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2018 (DOF 19-X-2018)

En estos casos, resulta necesario resolver el problema del comprobante emitido mediante: **(i)** la expedición del CFDI de egreso o bien, **(ii)** con la cancelación de la operación, en caso de que sea necesario, según corresponda.

Derivado de la auténtica necesidad de documentar aquellas operaciones que requieran ser modificadas o anuladas, es muy frecuente que en la práctica los departamentos encargados de la facturación y de la cobranza utilicen un CFDI de egreso para cancelar uno de ingreso, sin considerar las implicaciones fiscales que esto pueda originar.

Cabe señalar desde ahora que los CFDI de egreso no fueron creados para cancelar facturas; asimismo, es un error pensar que los CFDI de egreso equivalen a las notas de crédito, pues la regulación vigente los hace diferentes.

Al respecto, ¿qué establecen las disposiciones fiscales?

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 29 del CFF, 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 SAT.

Para acceder al
Artículo 29 del CFF
escanee el Código QR

Asimismo, el numeral 29-A del CFF y el Capítulo 2.7. "De los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Factura Electrónica" de la RM para 2022 estipulan los requisitos que deberán observarse para la emisión de los CFDI, resultando relevante los

documentos técnicos que especifican la estructura, forma y sintaxis que estos deben tener.

Para acceder al
Artículo 29-A del CFF
escanee el Código QR

Para acceder al
Capítulo 2.7. de la RM para
2022 escanee el Código QR

Por su parte, el apéndice 2 "Clasificación de los tipos de CFDI" del anexo 20 "Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por Internet",[3]

[3] Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/documentos/Anexo_20_Guia_de_llenado_CFDI.pdf

indica los tipos de comprobantes que pueden emitirse. Respecto del CFDI de egreso, señala que es el comprobante que ampara devoluciones, descuentos y bonificaciones para efectos de deducibilidad y que también puede utilizarse para corregir o restar un comprobante de ingresos en cuanto a los montos que documenta, como en el caso de la aplicación de anticipos.

Por otro lado, el artículo 25, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece que las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio, podrán ser consideradas por los contribuyentes como deducciones autorizadas. Para efectos de lo anterior, deberá expedirse un CFDI de acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo de la fracción VI del artículo 29 del CFF.

Cabe señalar que dentro de las reformas al CFF vigentes a partir de 2022, se modificó el tercer párrafo de la fracción VI del artículo 29,[4] para precisar que cuando se emitan CFDI de egreso sin contar con la justificación y soporte documental que acredite las devoluciones, descuentos o bonificaciones ante las autoridades fiscales, estos no podrán disminuirse de los CFDI de ingreso del contribuyente, lo cual podrá ser verificado por dichas autoridades en el ejercicio de las facultades de comprobación.

Para acceder al Decreto de Reforma Fiscal 2022 (DOF 12-XI-2021) escanee el Código QR

EMISIÓN DE LOS CFDI DE EGRESO

Tratándose de la emisión de los CFDI de egreso, de acuerdo con el Apéndice 5 "Emisión de CFDI de Egresos" del anexo 20 "Guía de llenado de los comprobantes fiscales digitales por Internet", se establecen los requisitos para su emisión. En todos los casos mencionados en dicho apéndice destaca que la emisión de los CFDI de egreso debe invariablemente estar relacionada a un CFDI de ingreso que será identificado mediante su folio fiscal (UUID).

Los supuestos para la emisión de CFDI de egreso son los siguientes:

[4] "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos" (DOF 12-XI-2021)

- **Emisión de un CFDI de egreso relacionado con varios comprobantes.** Esta emisión se hará cuando se requiera realizar un descuento, devolución o bonificación de operaciones documentadas en varios CFDI de ingreso.
- **Emisión de un CFDI de egreso relacionado a un comprobante.** En este caso la emisión se realizará cuando existan varios CFDI de ingreso en los cuales se requiera aplicar un descuento, devolución o bonificación con un valor menor al importe de cada uno de los comprobantes, emitiéndose un CFDI de egreso por cada descuento, devolución o bonificación que aplique a cada CFDI de ingreso, y registrando la forma de pago con la que se está efectuando el descuento, devolución o bonificación.
- **Emisión de un CFDI de egreso relacionado a varios comprobantes con un importe menor al CFDI de ingreso.** Cuando existan varios CFDI de ingreso en los cuales se requiera aplicar descuento, devolución o bonificación con un valor menor al importe de cada uno de los comprobantes, podrá emitirse un CFDI de egreso por el total de los descuentos, devoluciones o bonificaciones que apliquen de cada CFDI de ingreso.
- **Emisión de un CFDI de egreso relacionado a un CFDI de ingreso futuro.** En el caso de la generación y aplicación de descuentos globales que hagan los contribuyentes a ventas futuras, podrán emitirse CFDI de egreso que amparen el concepto de descuento conforme a cualquiera de las siguientes opciones:
  - **CFDI de egreso relacionado a un CFDI de ingreso.** Este caso aplicará cuando se devengue o genere el derecho de un descuento global en un futuro, para lo cual el contribuyente podrá, para efectos de control, emitir un documento interno que demuestre contablemente dicho descuento, para aplicarlo cuando se genere el ingreso en el futuro. Una vez que este se dé, deberá aplicarse el descuento previsto, expidiendo el CFDI de ingreso correspondiente y posteriormente se emitirá el CFDI de egreso que ampare el valor consignado en el documento interno de control, relacionando el CFDI de egreso con el de ingreso.
  - **CFDI de egreso emitido sin relacionar a un CFDI de ingresos.** Para estos efectos, el contribuyente podrá expedir un CFDI de egreso por el valor del descuento sin relacionarlo a un CFDI de ingreso, registrando en el campo FormaPago la clave "23" (Novación), cuando se devengue o genere el derecho de un descuento global en un futuro. Una vez que se genere el ingreso en el futuro, se debe emitir el CFDI de ingreso correspondiente al cual se le debe relacionar el CFDI de egreso, mencionado con anterioridad, debiendo registrar en el campo TipoRelacion la clave "02" (Nota de débito de los documentos relacionados), y como forma de pago la clave "23" (Novación), siempre y cuando sea por el mismo monto del CFDI de egreso.

ALTERNATIVAS PARA CANCELAR CFDI DE INGRESO

Nuevo esquema de cancelación

A partir de 2022, con la reforma a los párrafos cuarto, quinto y sexto del artículo 29-A del CFF[4] se establece que los CFDI solo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan, salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, y siempre que la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.

Respecto de este tema, se publicó la colaboración titulada "Migración hacia el CFDI versión 4.0 y el nuevo proceso de cancelación" en la revista **PUNTOS FINOS** No. 319, correspondiente a febrero de 2022. Se recomienda su lectura para tener una mejor perspectiva del tema.

Cancelación de CFDI de ejercicios anteriores a 2022

Tratándose de los CFDI emitidos en ejercicios fiscales anteriores a 2022, podrán cancelarse a más tardar el 31 de diciembre del presente año,[5] siempre que los contribuyentes cumplan con los siguientes requisitos:

[5] De conformidad con lo señalado en el artículo cuarto resolutivo de la Cuarta Resolución de modificaciones a la RM para 2022 (DOF 9-VI-2022)

Para acceder a la
Cuarta RM para 2022
(DOF 9-VI-2022)
escanee el Código QR

- Presenten la declaración o las declaraciones complementarias correspondientes, dentro del mes siguiente a aquel en que se lleve a cabo la cancelación del CFDI.
- Cuenten con Buzón Tributario activo.
- Cuenten con la aceptación del receptor.[6]

Para acceder a la
Regla 2.7.1.34.
de la RM para 2022
escanee el Código QR

- Cuando la operación que ampare el CFDI cancelado subsista, el contribuyente haya emitido un nuevo CFDI de acuerdo con las guías de llenado de CFDI que corresponda.

Con lo anterior, se entiende que los contribuyentes cumplen con la obligación de cancelar los CFDI dentro del plazo previsto para tales efectos. No obstante, quienes no puedan aplicar la facilidad mencionada por no cumplir cualquiera de las condiciones establecidas, estarán a lo dispuesto en el artículo 29-A del CFF.

[6] En términos de la regla 2.7.1.34. de la RM para 2022

> ...los CFDI solo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan, salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, y siempre que la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.

CONCLUSIONES

Consideramos que para evitar afectaciones en la situación fiscal de los contribuyentes, resulta importante la implementación de políticas internas en las empresas para que las áreas responsables de la emisión y administración de los CFDI, contando con el apoyo del área fiscal, tengan plenamente identificada la situación concreta para determinar si deben emitir un CFDI de egreso o, en su caso, cancelar un CFDI de ingreso.

La emisión de un CFDI de egreso corresponde solamente al otorgamiento de devoluciones, descuentos y bonificaciones, siendo necesario contar con la justificación y soporte documental que acredite que se llevaron a cabo dichas operaciones para no ubicarse en una práctica indebida que pudiera ser detectada por las autoridades fiscales, afectando la deducibilidad para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) y del acreditamiento para el impuesto al valor agregado (IVA).

Finalmente, por si lo anterior no resultara suficiente, deberá tenerse en cuenta que la emisión de un CFDI de egreso que no cumpla con los requisitos señalados en el CFF puede tener como consecuencia la imposición de multas.•