

# Efecto fiscal de un Complemento para Pago emitido fuera de plazo



Análisis de las disposiciones que regulan los requisitos del CFDI.

Fiscalía - C.I.F.

## CURRICULUM

Como ya ha sido tratado en diferentes publicaciones de Fiscalía, uno de los requisitos en el esquema de facturación electrónica consiste en documentar cada pago que se reciba por las operaciones facturadas.

### Requisitos del CFDI

El Artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece los requisitos que deben cumplir los comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI) -factura electrónica-. En su fracción VII, inciso b), el referido artículo establece que cuando en una operación la contraprestación no se pague de contado, sino en parcialidades o de forma diferida, o sea, que el pago se haga posterior a la emisión de la factura, quien recibe el pago emitirá un CFDI por el valor total de la operación y se emitirá uno por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas de carácter general.

El mismo Artículo 29-A establece que "las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente".

### Plazo para emisión del CFDI con CRP

Ahora bien, en el caso del CFDI que se emite por la recepción de pagos, conocido como CFDI con Complemento para Recepción de Pagos (CRP), o bien, Recibo Electrónico de Pagos (REP), la Regla Miscelánea 2.7.1.32. establece que el receptor del pago (proveedor) debe emitirlo a más tardar al quinto día natural del mes inmediato siguiente al que corresponda el o los pagos recibidos; es decir, la persona que debe emitir el comprobante (proveedor) tiene un plazo hasta el día 5 del mes siguiente a aquél en que se efectúe el pago para entregarlo al cliente.

De la limitación de este plazo surge el cuestionamiento de qué sucede si la persona a quien se le efectúa el pago (proveedor) emite el CFDI con CRP después del día 5 del mes siguiente; es decir, una vez expirado el plazo marcado para ellos. ¿Es esto causal de incumplimiento de requisitos y, en consecuencia, de no deducibilidad de la erogación y de no acreditamiento de los impuestos trasladados para el receptor del documento (cliente)?

### Diferenciación entre emisor y receptor

Para iniciar el análisis es necesario separar las obligaciones que tiene el emisor de CFDI (proveedor), de los requisitos que para la deducción de un comprobante tiene el receptor (cliente).

### Obligaciones para el emisor (proveedor)

El Artículo 29 del CFF establece expresamente las obligaciones para los contribuyentes que deban "emitir" comprobantes; es decir, enlista las obligaciones para el emisor (proveedor). Una de las obligaciones del emisor es cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 29-A, el cual, a su vez, obliga al emisor a que el CFDI contenga no solamente los datos ahí en listados, sino aquellos que dé a conocer la autoridad mediante reglas generales:

Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, **deberán contener** los siguientes requisitos:

(...)

IX. Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

Es posible apreciar que el Artículo 29-A se limita a regular expresamente los requisitos que los CFDI **deben contener**. Entre esos elementos, obliga al emisor a que los CFDI contengan todo aquello que el SAT señale mediante reglas generales.

Ahora bien, la Regla 2.7.1.32. (regla general) referida anteriormente, establece como obligación del emisor (proveedor) emitir el CFDI con CRP a más tardar en el plazo señalado. Se debe tener claro que la obligación de emitir el CFDI con CRP a una fecha determinada es una obligación de acción, no se refiere a elementos que el CFDI deba "contener".

En este orden de ideas, se tiene que el Artículo 29-A del CFF establece requisitos sobre datos que debe contener el CFDI, mientras que la Regla 2.7.1.32. establece una obligación de acción, con una fecha límite para llevarla a cabo.

Si bien el expedir el CFDI con CRP fuera del plazo es una obligación del emisor (proveedor), cuyo incumplimiento puede dar lugar a alguna sanción, esto no implica que el CFDI no cumpla con los datos que debe contener. Una cosa es que no contenga los datos y otra, muy distinta, es que se expida fuera de plazo. Ambas omisiones tienen consecuencias distintas.

### Requisitos para el receptor (cliente)

Para el caso del receptor del CFDI (cliente), se tiene que en estos artículos del CFF citados, la única disposición que hace referencia a algún requisito de deducción es el párrafo ya citado que señala que deben reunir los requisitos del Artículo 29 o 29-A y que los datos se plasmen conforme las disposiciones generales.

La disposición referida señala de forma específica que los comprobantes no serán deducibles ni acreditables cuando se ubiquen en alguno de los siguientes dos supuestos:

- **Supuesto 1.** Que los CFDI no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A del CFF.
- **Supuesto 2.** Que los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales.

No se debe perder de vista que la referencia que el propio Artículo 29-A del CFF hace a las reglas generales, es en relación con los datos que el CFDI debe contener, por lo que el plazo de emisión no puede considerarse requisito de deducción, puesto que no hay disposición en el CFF que remita al cumplimiento de una obligación de acción de esta naturaleza.

Con base en lo anterior se analizan estos supuestos:

- **Supuesto 1 – Requisitos de los artículos 29 y 29-A.** Al expedirse el CRP fuera de plazo ¿se incumple con los artículos 29 y 29-A del CFF? La respuesta a esta pregunta es: No, no se incumple con los requisitos de estos artículos, puesto que el plazo para su emisión se establece en la Regla Miscelánea 2.7.1.32., y no en esos artículos, y, nuevamente, ni estos artículos, ni la remisión a reglas generales, contemplan la acción de emitirlo en determinado plazo. El plazo de emisión es requisito para el emisor (proveedor), pero no es un requisito de deducción.
- **Supuesto 2 – Datos plasmados en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales.** Los datos contenidos en el CFDI con CRP ¿se han plasmado en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales? La respuesta es: No, los datos no se han plasmado en forma distinta.

Como puede apreciarse, esta disposición no establece como requisitos de deducción (para el cliente) que el comprobante se emita por el proveedor dentro de determinado plazo, por lo que su emisión fuera de plazo no comprometería el requisito de deducción.

Además de lo anterior, se debe recordar que quien está obligado a emitir el comprobante del pago es la persona que recibe el pago; es decir, quien acumula el ingreso y no quien deduce el gasto. En su caso, la emisión extemporánea de este documento es responsabilidad del emisor, no del receptor, como ya se ha comentado anteriormente.

Al margen de que existen estos argumentos técnicos para soportar que no se incumplen requisitos de deducibilidad por la recepción extemporánea de un CFDI con CRP, por el sólo hecho de que se trata de un requisito que no depende de quien deduce el gasto, sino de quien recibe el pago, no debería proceder una inverosímil pena como la no deducibilidad de un gasto, pues se trata de una situación que no es controlable por el contribuyente, ya que deriva de una obligación de un tercero, en este caso, del receptor del pago.

En cualquier caso, del análisis de las disposiciones fiscales resulta claro que la fecha de emisión del CFDI con CRP no es un requisito para su deducción o acreditamiento de impuestos.

Por supuesto que siempre será recomendable contar en tiempo y forma con toda la documentación que soporte las operaciones, ya que esto evitará reprocesos, errores y necesidad de aclaraciones ante la autoridad, por lo que es conveniente que los contribuyentes tanto en su calidad de emisores como de receptores de estos documentos establezcan procedimientos adecuados y acuerdos claros con sus clientes y proveedores para que esta documentación fluya de la manera más ágil posible, ya que, dado lo reciente del esquema y la complejidad administrativa que conlleva, estas situaciones de emisión extemporánea de CFDI con CRP se estarán presentando de forma cotidiana en el operar de los negocios.