

LA SCJN DECLARA INCONSTITUCIONAL LA DISPOSICIÓN QUE ESTABLECE UN LÍMITE TEMPORAL A LA CANCELACIÓN DE CFDI



A partir del ejercicio 2022 se encuentra vigente la disposición que limita el momento en que se puede cancelar un CFDI, de tal manera que en el cuarto párrafo del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) se señala lo siguiente:

Salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan y siempre que la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación

Por lo que de acuerdo a ello, un CFDI ya no puede cancelarse en cualquier momento en el futuro, sino que sólo se podrá llevar a cabo dentro del mismo ejercicio en que haya sido expedido, y siempre que la persona a favor de quien se haya expedido acepte su cancelación.

Por lo que el hecho de cancelar un CFDI después del plazo señalado se considera una infracción contemplada en la fracción XLVI del artículo 81 del CFF, a la que le corresponde una multa por el equivalente de un 5% a un 10% del monto del comprobante fiscal cancelado fuera del plazo legal para ello, según se dispone en la fracción XLII del artículo 82 del CFF.

Contra tal disposición hubo contribuyentes que interpusieron amparo indirecto al considerar que tales disposiciones son de naturaleza autoaplicativa, es decir, que afectaba su esfera jurídica con la sola entrada en vigor de las mismas, y así en sesión del 25 de octubre de 2023, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 683/2023, declaró la inconstitucionalidad en particular del ya citado cuarto párrafo del artículo 29-A del CFF, que es donde se encuentra establecido que el contribuyente sólo puede cancelar un CFDI en el mismo ejercicio en que se haya expedido.

Las razones de derecho en que se fundamentó para concluir en la inconstitucionalidad de la citada porción normativa se resumen a continuación:

- 1.- La emisión de los CFDI cobra relevancia hasta que las operaciones que amparan devengan sus efectos fiscales, precisamente, al presentar las declaraciones respectivas y liquidar las contribuciones a cargo de las personas físicas y morales, lo que no necesariamente ocurre dentro del ejercicio fiscal en que se emiten.
- 2.- Esta obligación también pasa por alto el dinamismo de las operaciones comerciales en la realidad, en que pueden ocurrir no solamente errores al momento de la emisión del CFDI, sino también terminación anticipada o incumplimiento de contratos, cancelación de servicios, entre otros.
- 3.- Se delega en favor de la autoridad administrativa la posibilidad de regular que la cancelación deba ocurrir en un plazo incluso menor al ejercicio fiscal en que se lleva a cabo la operación amparada por el CFDI, dejando en un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.
- 4.- Aun cuando el propósito de la reforma fue facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y su vigilancia, lo cierto es que el término límite fijado por el legislador no guarda congruencia con el sistema legal de temporalidad en el cumplimiento de obligaciones fiscales y tributarias, máxime si se toma en cuenta que incluso para el impuesto sobre la renta existe obligación de

reportar las operaciones amparadas precisamente por los CFDI hasta los meses de marzo o abril, según se trate de personas morales o físicas.

5.- Aunque a través de reglas administrativas, el SAT previó, en un primer momento, que la cancelación de los CFDI podría efectuarse a más tardar el treinta y uno de enero del ejercicio fiscal siguiente, mientras que, en un segundo momento, dispuso que se podía efectuar a más tardar en el mes en el cual se deba presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta, lo cierto es que esas disposiciones no pueden salvar la constitucionalidad de la norma reclamada.

En primer lugar, porque la inconstitucionalidad de una norma legal deriva de su confronta directa con la Constitución y el artículo 29-A, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación adolece del vicio de inseguridad jurídica.

En segundo, porque la norma legal reclamada es clara en que el límite temporal es, como máximo, el propio ejercicio fiscal en que se emite el CFDI, por lo que en caso que la regla general administrativa no establezca alguna disposición en contrario, ese es el plazo a considerar.

En tercer lugar, porque la propia norma legal dispone que ese plazo máximo incluso puede ser menor si así lo disponen las autoridades fiscales.

En consecuencia, procede declarar la inconstitucionalidad del artículo 29-A, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación por lo que toca la disposición relativa a que salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan.

Por lo que en la sentencia respectiva se señaló lo siguiente en relación a los efectos de la concesión del amparo correspondiente:

En relación con los efectos de la concesión del amparo se precisa que la inconstitucionalidad que señala esta ejecutoria procede únicamente respecto de la disposición que establece que salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan, por lo que esa limitación no será aplicable a la quejosa. Sin embargo, si existe alguna otra disposición normativa que establece el plazo para realizar la cancelación de los CFDI más allá del ejercicio fiscal en que se emiten, deberá acatarla.

ALCANCE DEL AMPARO OTORGADO

Es importante dejar establecido que en materia tributaria no aplica la declaratoria general de inconstitucionalidad, ya que debemos recordar que sigue prevaleciendo el principio de relatividad de la sentencia, conforme al cual **la resolución solo beneficia a quien promovió el juicio de amparo, pero no al resto de contribuyentes**, aunque estos se encuentren en una situación similar.

Esto tiene su fundamento primigenio en la fracción II del artículo 107 de la Constitución Política Federal, y que luego es retomado en el artículo 73 de la Ley de Amparo.

Por lo que la autoridad fiscal podrá seguir aplicando la disposición contenida en el párrafo cuarto del artículo 29-A del CFF a cualquier otro contribuyente distinto a éste que logró el amparo, en el sentido de considerar que el contribuyente sólo puede cancelar el CFDI dentro del mismo ejercicio en que se emitió, o a más tardar en el plazo que mediante reglas de carácter general establezca, y el contribuyente que cancele el CFDI en una fecha posterior a esa y se vea afectado con la sanción correspondiente, tendría entonces que promover su propio juicio de amparo, alegando la inconstitucionalidad de dicha disposición.

Recordando que **el amparo en contra de la aplicación de una norma considerada como inconstitucional sólo puede ser promovido contra el primer acto de aplicación de la norma en cuestión**, por lo que en el caso particular, si anteriormente el contribuyente ya ha sido sancionado por cancelar un comprobante fiscal fuera del plazo fijado en el citado párrafo cuarto del artículo 29-A del CFF, y se ha liquidado la multa correspondiente, entonces se considera que ha sido consentida la norma y se perdería la oportunidad de promover un amparo en contra de ella por su mera aplicación.

Sin embargo, es justo decirlo, esta disposición que limita temporalmente el momento en que se puede cancelar un CFDI está en vigor a partir del 1º de enero de 2022 y a la fecha actual no se ha tenido conocimiento de que se haya sancionado a los contribuyentes por ello, así que si al contribuyente aún no se le ha aplicado antes esta disposición, aún podría tramitar el amparo contra una eventual aplicación de la misma, pero claro, sólo hasta que sea molestado por la autoridad fiscal con la imposición de una multa por haber cancelado un comprobante fiscal fuera del plazo citado.