

Anexo Circular

TIPO DE PAGO QUE SE DEBE UTILIZAR EN LOS CFDI EXPEDIDOS CONFORME A LA REGLA 2.7.1.10

En este anexo buscamos comentar el Oficio 600 01 04 00 00 2024-0323 de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria (SAT), incluyendo los planteamientos de AMDA provenientes de dudas que le fueron planteadas por los distribuidores.

El documento lo dividimos en:

Primera Parte. Contenido de la REGLA 2.7.1.10 de la RMF¹ 2024.

Segunda parte. Planteamiento de AMDA.

Tercera Parte. Análisis de la Respuesta de las autoridades.

Primera parte. Contenido de la REGLA 2.7.1.10

La regla 2.7.1.10 **Enajenación de vehículos nuevos o usados en la que se recibe en contraprestación un vehículo usado y dinero**, menciona lo siguiente:

Enajenación de vehículos nuevos o usados en la que se recibe en contraprestación un vehículo usado y dinero.

- 2.7.1.10.** Para los efectos del artículo 29, penúltimo párrafo del CFF en relación con la regla 3.3.1.3., en el caso de operaciones en las cuales se enajenen vehículos nuevos o usados y se reciba como pago resultado de esa enajenación un vehículo usado y dinero se estará a lo siguiente:
- I. Los contribuyentes que enajenen vehículos nuevos a personas físicas que no tributen en los términos del Título IV, Capítulo II, Secciones I y IV de la Ley del ISR, así como en el RIF de conformidad con la fracción IX del Artículo Segundo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de 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”, publicado en el DOF el 12 de noviembre de 2021 y que reciban como pago resultado de esa enajenación un vehículo usado y dinero, incorporarán en el CFDI que expidan por la enajenación del vehículo nuevo a la persona física, el complemento que para tal efecto publique el SAT en su Portal, y además deberán conservar lo siguiente:
 - a) Comprobante fiscal en papel o comprobante fiscal digital o CFDI que ampare la adquisición del vehículo usado por parte de la persona física y que está siendo enajenado.
 - b) Copia de la identificación oficial de la persona física que enajena el vehículo usado.
 - c) Contrato que acredite la enajenación del vehículo nuevo de que se trate, en el que se señalen los datos de identificación del vehículo usado enajenado y recibido como parte del pago, el monto del costo total del vehículo nuevo que se cubre con la enajenación del vehículo usado y el domicilio de la persona física.
 - d) Copia del documento en donde se acredite que se ha realizado el trámite vehicular de cambio de propietario del vehículo usado que se enajena por parte de la persona física.

¹ RMF 2024: Resolución Miscelánea Fiscal 2024

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de esta fracción deberán adicionar el complemento al CFDI que se emita por la venta del vehículo nuevo, en el que consten los datos del vehículo usado enajenado por parte de la persona física.

El CFDI al que se adicione el complemento a que se refiere el párrafo anterior, será válido para que los emisores del mismo puedan deducir el gasto para efectos del ISR.

La persona física que enajena el vehículo usado deberá estar inscrita en el RFC.

Los contribuyentes que enajenen vehículos nuevos deberán efectuar la retención que corresponda a la persona física que realice la enajenación del vehículo usado que reciban como parte del pago, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 126, cuarto y quinto párrafos de la Ley del ISR, así como en la regla 3.15.7. Las personas físicas a las que, en su caso, les sea retenido el ISR, podrán considerarlo como pago definitivo, sin deducción alguna.

- II.** Las personas físicas que tributen en los términos del Título IV, Capítulo II, Secciones I y IV de la Ley del ISR, así como en el RIF de conformidad con la fracción IX del Artículo Segundo del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de 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”, publicado en el DOF el 12 de noviembre de 2021, así como las personas morales que enajenen vehículos usados a personas físicas que no tributen en los términos del Título IV, Capítulo II, Secciones I y IV de la Ley del ISR, así como en el RIF de conformidad con la fracción IX del Artículo Segundo del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de 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”, publicado en el DOF el 12 de noviembre de 2021, y que reciban como pago resultado de esa enajenación vehículos usados y dinero, podrán expedir el CFDI en términos de la regla 2.7.3.6.

Al CFDI que se expida con motivo de dicha operación, se deberá incorporar el complemento a que hace referencia la fracción I, primer párrafo de esta regla, con los datos del o de los vehículos usados que se entregan como medio de extinción de la obligación, debiendo incorporar igual número de complementos que de vehículos usados se entreguen como medio de pago, adicionalmente ambas partes deberán solicitar de su contraparte los siguientes documentos:

- a) Copia del documento en donde se acredite que se ha realizado el trámite vehicular de cambio de propietario del vehículo o vehículos usados correspondientes.
- b) Contrato que acredite la enajenación del vehículo usado, objeto de la operación en el que se señalen los datos de identificación del vehículo o vehículos usados enajenados y recibidos como parte del pago, el monto del costo total del vehículo objeto de la operación que se cubre con la enajenación del vehículo o vehículos usados, y el domicilio de la persona física que cubre la totalidad o parte de la contraprestación con los citados vehículos.
- c) Contrato que acredite la adquisición del vehículo o vehículos usados que se entregan en contraprestación como medio de extinción de la obligación, en el que se señalen los datos de identificación del vehículo o de los vehículos, el monto de la contraprestación o precio pagado y el domicilio de la persona que enajenó el vehículo de referencia, así como del adquirente del mismo.
- d) Copia de la identificación oficial de la contraparte si es persona física y del representante legal si es persona moral.
- e) Comprobante fiscal en papel, comprobante fiscal digital o CFDI que ampare la adquisición de cada uno de los vehículos que se entregan en contraprestación para extinguir la obligación.

La persona física que extinga la contraprestación en los términos del primer párrafo de esta fracción deberá estar inscrita en el RFC.

La persona física o moral enajenante, deberá efectuar la retención que corresponda a la persona física que realice la enajenación del vehículo usado entregado como parte del pago o contraprestación, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 126, cuarto y quinto párrafos de la Ley del ISR, así como en la regla 3.15.7. Las personas físicas a las que, en su caso, les sea retenido el ISR, podrán considerarlo como pago definitivo, sin deducción alguna.

Segunda parte. Planteamiento de AMDA.

El planteamiento que se le hizo al SAT en el mes de marzo de 2014 fue:

“Como saben, la regla fue resultado de diversas reuniones entre el SAT y el sector automotor en los años de 2013 y 2014, y ha tenido adecuaciones en estos casi 10 años desde su publicación.

Las reglas son claras, sin embargo, fueron publicadas antes del complemento de pagos.

El complemento de pagos obliga a:

- Llevar el saldo de la deuda y
- A que se especifique el tipo de pago en el mismo.

En el análisis de las dos fracciones de la regla citada pueden verse dos operaciones en cada una de ellas:

1 La principal, donde se vende una unidad nueva o usada, con su IVA correspondiente.

2 La toma de una unidad usada a cambio de la operación anterior, la cual es una operación de compra. Esta operación queda amparada con el complemento de la toma de la unidad. Al mismo tiempo es un pago a cuenta de la primera operación.

Esta toma de la unidad, como ya mencionamos, solicita que se expida un complemento por la misma, con todos los datos de la unidad que se adquiere, el cual se anexa al CFDI de la operación principal donde se vende una unidad nueva o usada.

Puntos que se deben precisar.

a) ¿Es necesario adicionalmente expedir un CFDI con su complemento de pagos por la toma de la unidad que se recibe como pago a cuenta de la primera operación?

Entre los distribuidores encontramos dos posturas:

1) Los que opinan que no debe llevarlo, ya que precisamente la facilidad es que esa operación esté amparada con el complemento de la toma de la unidad.

Este complemento es el que va a acreditar el costo del vehículo y permite dar el efecto de deducción, ya que la regla textualmente señala “...será válido para que los emisores de éste puedan deducir el gasto para efectos del ISR.”

2) Los que opinan que sí debe llevarlo. Estos se basan en que el complemento de pagos obliga a dar un puntual seguimiento del saldo de la deuda de la primera operación. Si no se expide el complemento por el pago que se recibe por la toma de la unidad, la información que permite dar seguimiento al saldo de la operación quedaría incompleta.

b) Si la respuesta es afirmativa, o sea, confirmar que se requiere el complemento por la toma de la unidad, surge la duda ¿Cuál debe ser la clave del tipo de pago que debe llevar este complemento de pagos?

Con motivo de la Jurisprudencia de la SCJN relacionada con la compensación de adeudos, la respuesta a esta pregunta es más urgente. Antes de la tesis de la SCJN los distribuidores acostumbraban manejar como tipo de pago la clave “17 Compensación”. Hacemos notar que aun utilizando esta figura no hay compensación de IVAS dado que el IVA sólo se genera por la venta (primera operación) y que no existe en la toma (segunda operación).

A partir de dicha publicación, consideramos que sería preferible utilizar la clave “12 Dación en pago”, entendiendo que la dación en pago es “una transacción jurídica en la que un acreedor acepta recibir de parte de un deudor un determinado bien o servicio diferente al que se le adeuda”.

c) Si la respuesta es negativa, la regla debería especificar que no se requiere un complemento de pago, aunque habría la dificultad de que ya no se podría seguir con claridad el monto pagado en los CFDI’s.

Sugerencias:

Que la regla resuelva las dos dudas anteriores y nos indique el camino que le parezca mejor a las autoridades fiscales.

Desde un punto de vista de la operación de los distribuidores cualquiera de las dos opciones es válida, lo que buscamos es que haya un único camino”.

Tercera Parte. Análisis de la Respuesta de las autoridades.

La respuesta que nos da el SAT no está totalmente alineada a lo que preguntamos, pero da respuesta a lo más importante.

PREGUNTA AMDA ¿Es necesario adicionalmente expedir un CFDI con su complemento de pago por la toma de la unidad que se recibe como pago a cuenta de la primera operación?

RESPUESTA. En su oficio mencionan: “L a facilidad que da la regla para estos casos, que permite la posibilidad de incorporar el “complemento del Vehículo Usado”, es para que a éste (el distribuidor) se le permita dar pleno efecto a la deducción de la toma de la unidad, **sin la emisión de algún otro tipo de comprobante** por parte de la persona física que entrega-enajena el vehículo usado como parte del vehículo nuevo”.

Conclusión AMDA: No se requiere expedir ningún otro tipo de CFDI, la forma de su emisión es una autodeterminación de los contribuyentes. Ellos deben decidir si manejan dos operaciones por separado o una sola aprovechando la facilidad dela regla 2.7.1.10

Comentario adicional:

La regla 2.7.1.10 resuelve el CFDI de la compra.

En cuanto a la operación de venta del distribuidor, la respuesta requiere un poco más de análisis.

Se requiere, en nuestra opinión, ver qué tipo de operación se está realizando en la enajenación del auto nuevo o usado que vende el distribuidor, como sigue:

a) Si la opción de pago es “pago en una sola exhibición(PUE)”, es claro que no se requiere un CFDI complemento de pagos (regla 2.7.1.29).

b) Si el pago se recibe en forma parcial con la unidad que se toma a cambio y el remanente se liquida en efectivo dentro del mes de la venta, la regla 2.7.1.39 permite que se utilice la clave PUE, pago en una sola exhibición, y tampoco se requiere un CFDI complemento de pagos.

c) Si el pago se recibe en varias exhibiciones y no se completa en el mismo mes de venta, la regla 2.7.1.32 obliga a expedir el CFDI de la venta con la clave PPD “pago en parcialidades o diferidos”, mencionando que se deben emitir CFDI complementos de pagos por cada uno de los pagos realizados.

PREGUNTA AMDA “Se proporcione un camino único en la definición del tipo de pago que se debe utilizar cuando apliquen la regla 2.7.1.10 “Enajenación de vehículos nuevos o usados en la que se recibe en contraprestación un vehículo usado y dinero”.

RESPUESTA. Nos dicen lo siguiente:

- El SAT considera que el uso o no de la facilidad de la regla citada “se trata de una autodeterminación de los contribuyentes”, que pueden utilizar el esquema de la regla o el esquema tradicional, **no consideran procedente una uniformidad en el esquema de facturación.**

PREGUNTA AMDA. En su caso, ¿Cuál debe ser la clave de tipo de pago que debe llevar el complemento: “17 compensación” o “12 Dación en pago”?

RESPUESTA. Nuevamente en su oficio el SAT no se pronuncia sobre un camino único, nos dicen: “En ese sentido, el método de pago que se utilice en la emisión de los CFDI, y en su caso del complemento correspondiente...corresponde determinarlo a los participantes, siempre y cuando se atienda a las disposiciones fiscales aplicables”.

Nota: Entendemos que puede ser cualquiera de los dos y que debemos atender, para definir cuál de ellos, a la propia naturaleza de la operación.

PREGUNTA AMDA. AMDA menciona: “Con motivo de la Jurisprudencia de la SCJN relacionada con la compensación de adeudos, la respuesta a esta pregunta es más urgente. Antes de la tesis de la SCJN los distribuidores acostumbraban manejar como tipo de pago la clave “17 Compensación”. Hacemos notar que aun utilizando esta figura no hay compensación de IVAS dado que el IVA sólo se genera por la venta (primera operación) y que no existe en la toma (segunda operación)”.

RESPUESTA: Nos confirman “que lo determinado por la SCJN es aplicable únicamente a la compensación del IVA” y que la compensación de adeudos “si puede ser utilizada como medio de pago de las contraprestaciones, pero el IVA no puede ser sujeto de compensación en ningún caso”.

Conclusión AMDA: Al ser la adquisición del vehículo usado una operación que no genera IVA, la respuesta del SAT nos confirma que sí es factible utilizar la clave 17 compensación de adeudos, en las operaciones que utilicen este tipo de pago.

Mayo 2024