

¿Conocer las generalidades de la carta porte es suficiente para su correcta expedición y asegura la deducibilidad de las erogaciones relacionadas?

A más de dos años de la publicación del complemento carta porte y de las prórrogas otorgadas por las autoridades fiscales, aún existen dudas y cuestionamientos sobre el correcto llenado de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI) con complemento carta porte, por lo que en el presente estudio abordamos algunos puntos que consideramos relevantes para evitar contingencias por la incorrecta emisión de los comprobantes fiscales

43



Lic. Luis Ricardo García
de Alba Flores, Socio de
Impuestos de C&C ASESORES



C.P. Gerardo Daniel Arango
García, Gerente Fiscal
de C&C ASESORES

INTRODUCCIÓN

Desde su origen, la carta porte ha representado importantes desafíos tanto para los contribuyentes obligados a su expedición como para las autoridades encargadas de la verificación de su cumplimiento y, no menos relevantes, aquellas cuyas funciones implican la consulta de esta –la Guardia Nacional (GN), la Secretaría de Infraestructura, Comunicaciones y Transportes (SICT), autoridades sanitarias o cualquier otra que sus atribuciones o normas internas se lo permitan–.

A partir de la entrada en vigor de este requisito, en junio de 2021, con fundamento en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), ya se vislumbraba un camino largo y con muchas incógnitas para su correcta implementación y funcionamiento, considerando que el citado complemento cuenta con 34 campos de llenado obligatorios cuando se trata de transportación de bienes o mercancías mediante autotransporte o vía aérea; 46 campos obligatorios para el transporte marítimo, y 65 tratándose de transporte ferroviario. Por ello, los contribuyentes deben tener plena claridad de los requerimientos generales para la expedición del complemento y más aún de los particulares dependiendo del medio de transporte.

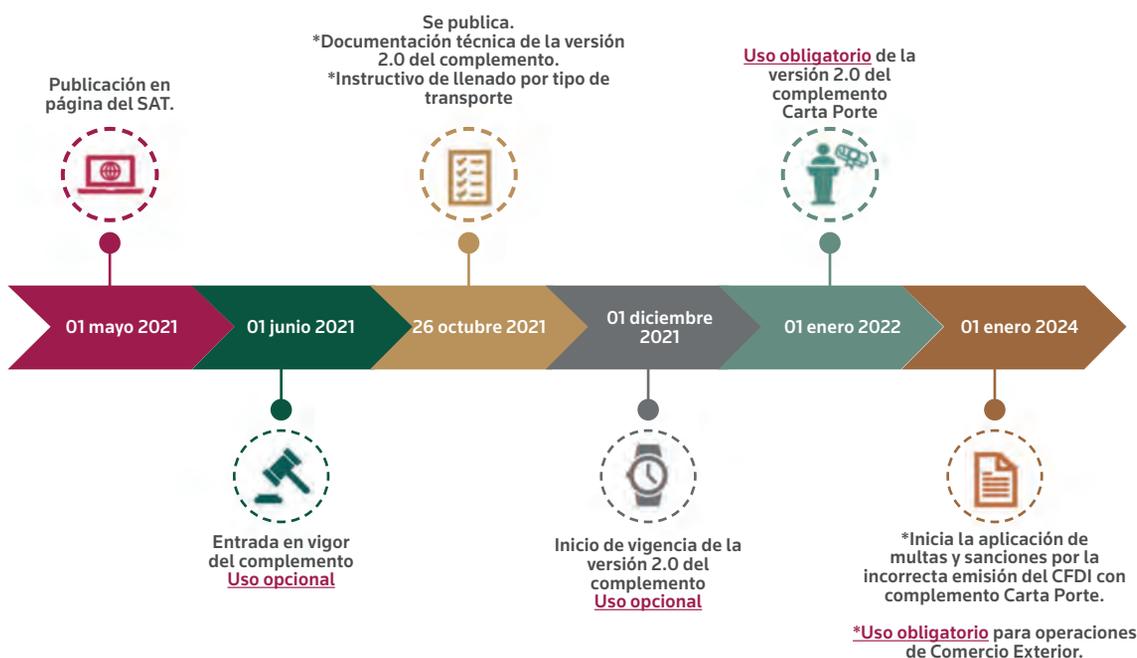
GENERALIDADES

Es importante destacar que la autoridad fiscal nuevamente ha mostrado un claro entendimiento y empatía respecto de la complejidad de llevar a cabo esta transición con los contribuyentes al aplazar al 1 de enero de 2024 la aplicación de sanciones por la incorrecta expedición de la carta porte. Sin embargo, esto deriva de múltiples solicitudes de extensión de la prórroga de distintas cámaras y asociaciones nacionales de transporte, debido a que la implementación y correcta expedición ha sido difícil, aun para las grandes empresas de transporte de bienes o mercancías.

Por otro lado, hoy en día continúan diversas incógnitas en relación con temas nodales, como la deducibilidad de los gastos de transporte de las mercancías cuando la carta porte no se expide correctamente bajo las directrices de verificación de la autoridad tributaria.

En ese sentido, desde la publicación en la página del Servicio de Administración Tributaria (SAT), la carta porte ha sido objeto de diversas modificaciones en la información que contiene, en los plazos para su aplicación y la respectiva imposición de sanciones, misma que se observa con claridad en el siguiente diagrama publicado por el citado organismo en <http://omawww.sat.gob.mx/cartaporte/Paginas/default.htm>:

44



PARTICULARIDADES DEL LLENADO PARA EL SECTOR AUTOTRANSPORTE

Como toda clase de CFDI, la carta porte cuenta con requisitos generales del contribuyente que lo expide y también para aquel que lo recibe, pero, tratándose de información específica, este complemento exige que los tributarios de autotransporte cuiden una cantidad mayor de detalles en la información, lo cual implica que en algunos casos deban apoyarse de herramientas adicionales, considerando que existen requerimientos obligatorios conforme a los estándares publicados en la página del SAT.

A continuación, se detallan algunos de los requisitos que, desde nuestro punto de vista, conllevan una mayor carga administrativa o con mayores posibilidades de representar una inconsistencia ante los criterios de las distintas autoridades revisoras:

Distancia recorrida (TotalDistRec)

Conforme a la guía de llenado del CFDI en comento, en este campo se deberá registrar la suma de distancias recorridas en kilómetros entre el origen y el destino de los bienes o mercancías. Pareciera sencillo obtener este dato utilizando herramientas disponibles en Internet; sin embargo, por la propia dinámica del servicio de transporte, no siempre pueden llevarse a cabo las rutas previamente definidas. Tal situación pone en peligro de ser acreedor a sanciones al transportista, puesto que, de la aplicación estricta de la guía de llenado del complemento carta porte, esto representaría la necesidad de expedir un nuevo complemento o asumir los riesgos que hagan acreedores de sanciones al transportista o al propietario de los bienes transportados en caso de una revisión de cualquier autoridad y que esta detecte o considere la existencia de un incumplimiento o inconsistencia en los requisitos.

Material peligroso (MaterialPeligroso)

En este campo, debe indicarse el valor "Sí" o "No" cuando los bienes y/o mercancías son considerados como materiales peligrosos, en cuyo caso se podrá registrar la clave del tipo de material peligroso conforme a lo establecido en la Norma Oficial Mexicana (NOM) NOM-002-SCT/2011 de acuerdo

con el catálogo c_MaterialPeligroso, publicado en la sección del complemento carta porte en la página del SAT.

La precisión del SAT respecto del punto anterior pudiera parecer clara hasta que señala la siguiente nota:

Nota: La forma para identificar cuando se trata de un material peligroso, es considerando la columna Material peligroso del catálogo c_ClaveProdServCP del complemento carta porte, publicado en el portal del SAT, el cual tiene la siguiente clasificación:

- "0" significa que los bienes y/o mercancías no son peligrosos.
- "1" significa que los bienes y/o mercancías son peligrosos.
- "0,1" significa que, a consideración del contribuyente, puede que sea o no peligroso.

Es decir, hay definiciones que la autoridad deja en manos del tributario y que, a su vez, pueden ponerlo en la necesidad de demostrar lo manifestado o en un estado de indefensión basado en sus propios argumentos.

Parte del transporte (ParteTransporte)

Como es conocido, la carta porte debe contener información sobre el transporte mediante el que se realiza el traslado. En caso de que el transporte o parte del mismo no sea propiedad de quien expide el CFDI con este complemento, se tendrá que registrar la clave que pertenece al transporte o la parte de transporte que no es propiedad del emisor del comprobante y que se encuentra en el catálogo c_ParteTransporte del complemento carta porte, publicado en el portal del SAT.

PARTICULARIDADES DE LA RM PARA EL SECTOR DE AUTOTRANSPORTE

Adicional a las reglas generales de este complemento que ha cobrado importancia en el ámbito fiscal, es necesario observar las particularidades para cada sector de transporte, contenidas en la Resolución

Miscelánea Fiscal (RM), de las cuales a continuación destacamos algunas aplicables para el autotransporte.

Resulta relevante considerar que la regla 2.7.7.2.1. de la RM establece que aquellos contribuyentes que presten el servicio de autotransporte terrestre de carga general y especializada, sin que el traslado implique transitar por algún tramo de jurisdicción federal, podrán acreditar el transporte de los bienes o mercancías mediante la representación impresa, en papel o en formato digital, del CFDI de tipo ingreso sin que este deba incluir el complemento carta porte; sin embargo, esto no es aplicable tratándose de:

- Transportistas residentes en el extranjero que no cuenten con un establecimiento permanente; que, adicional al CFDI con complemento carta porte, deban cumplir con los requisitos a que se refiere el artículo 146 de la Ley Aduanera.

Para acceder al Artículo 146 de la Ley Aduanera, escanee el Código QR



de hidrocarburos o petrolíferos sea contratado, el transportista o distribuidor deberá incorporar el complemento de hidrocarburos a que se refiere la regla 2.7.1.41,¹ adicional al complemento de pago, tomando en consideración los datos relativos a materiales peligrosos. Esta situación se confirma con lo señalado en la regla 2.7.7.2.4.² de la RM.

- Aquellos contribuyentes que trasladen medicamentos no son beneficiarios de la facilidad de omitir la expedición del complemento carta porte cuando el traslado no implique transitar por caminos y puentes federales, dejando obligados a estos tributarios a expedir la carta porte en todo momento.

Otras particularidades que ameritan ser mencionadas, por la gran cantidad de operaciones que se llevan a cabo en las fronteras del territorio mexicano, son aquellas relativas a las operaciones de exportación, en cuyo caso las dividimos como sigue:

- Exportación a través de prestadores de servicios. Tratándose de residentes en territorio nacional que presten el servicio de transporte internacional de carga general y especializada, cuando la prestación del servicio inicie en territorio nacional y concluya en el extranjero, deberán emitir un CFDI de tipo ingreso con complemento carta porte, registrando la totalidad del servicio e indicando como destino final el domicilio ubicado en el extranjero y los datos del medio o modo de transporte que se utilizará para su traslado.
- Exportación definitiva a través de medios propios. El CFDI que deberán expedir los propietarios de los bienes o mercancías cuando realicen exportaciones

- Quienes realicen el traslado de hidrocarburos o petrolíferos por medios propios y distintos a ductos. Cuando el servicio de transporte o distribución

¹ Comprobantes fiscales por venta o servicios relacionados con hidrocarburos y petrolíferos

2.7.1.41. Para los efectos de los artículos 28, fracción I, apartado B, 29 y 29-A del CFF, los contribuyentes a que hace referencia la regla 2.6.1.2., deberán incorporar en el CFDI que se emita por la enajenación o prestación de servicios señalados en la citada regla, el complemento "Hidrocarburos y Petrolíferos", que al efecto publique el SAT en su Portal, respecto de los hidrocarburos y petrolíferos referidos en la regla 2.6.1.1.

² Emisión de CFDI con complemento Carta Porte en la prestación de servicios de transporte o distribución de hidrocarburos o petrolíferos a nivel local

2.7.7.2.4. Tratándose de los sujetos a que se refiere la regla 2.6.1.2., que realicen el traslado de hidrocarburos o petrolíferos por medios propios y distintos a ducto, en los términos del artículo 4, fracción XI de la Ley de Hidrocarburos o al amparo de un permiso otorgado por la Comisión Reguladora de Energía, sin que el traslado implique transitar por algún tramo de jurisdicción federal, deberán emitir un CFDI de tipo traslado con complemento Carta Porte, al que deberán incorporar el complemento Hidrocarburos y Petrolíferos a que se refiere la regla 2.7.1.41.

En caso de que se contraten los servicios de transporte o distribución de hidrocarburos o petrolíferos, el transportista o distribuidor deberá emitir un CFDI de tipo ingreso con complemento Carta Porte, al que deberán incorporar el complemento Hidrocarburos y Petrolíferos a que se refiere la regla 2.7.1.41.

definitivas con sus propios medios tendrá que contener los complementos de comercio exterior y de carta porte. Sin embargo, en el caso de que se realicen cambios de medio de transporte para el cruce fronterizo y dicho medio también sea propiedad del propietario de las mercancías, únicamente deberá emitir un CFDI de tipo traslado sin complemento carta porte, pero habrá de relacionar el CFDI inicial que contiene el complemento de comercio exterior y el de carta porte.

Con independencia de que la exportación se haga mediante contratación del servicio o con medios propios, el CFDI que se presentará para el despacho aduanero de las mercancías, a que se refiere la regla 2.4.12. de las Reglas Generales de Comercio Exterior (RGCE), será aquel que ampare el traslado de los bienes y/o mercancías en el cruce fronterizo.

Para acceder a la Regla 2.4.12. de las RGCE para 2023, escanee el Código QR



DEDUCIBILIDAD DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON CARTA PORTE

Aunque la intención de la presente colaboración no es hacer un estudio pormenorizado de la deducibilidad de las operaciones con complemento carta porte, es importante destacar que existe una incertidumbre al día de hoy en relación con si el incumplimiento de los requisitos tendría como consecuencia la no deducibilidad de las operaciones contratadas.

Lo anterior, toda vez que los comunicados emitidos por las autoridades fiscales se centran en el tema de la no aplicación de multas y sanciones; sin embargo, no se hace referencia a la deducibilidad de las operaciones.

... para rechazar la deducción se tendrá que atender una serie de pruebas adicionales al correcto llenado del comprobante fiscal, habiendo algunos precedentes que podrían apoyar esta situación.

En relación con esto, es fundamental recalcar, en principio, que el marco jurídico referente al tema de la carta porte tiene como propósito combatir y evitar actos irregulares de mercancías, así como implementar estrategias que combatan la evasión y la elusión fiscal, por lo cual cobra especial relevancia el fortalecimiento de las reglas en materia de comprobación fiscal en el caso del traslado de mercancías, por lo que consideramos que este debiera ser el principal objetivo y no centrarse en la recaudación como primer elemento por el incumplimiento en el llenado del CFDI.

Asimismo, creemos que existen aspectos importantes que se deben tomar en cuenta, puesto que para rechazar la deducción se tendrá que atender una serie de pruebas adicionales al correcto llenado del comprobante fiscal, habiendo algunos precedentes que podrían apoyar esta situación.

Es decir, el hecho aislado en el incumplimiento del correcto llenado del comprobante fiscal con complemento carta porte no debería ser *per se* un elemento para rechazar la deducción; por el contrario, se tendrá que evaluar cada caso en particular para determinar si esta es procedente o no.

También, consideramos importante señalar que la misma autoridad ha otorgado la facilidad para no imponer multas hasta el 31 de diciembre de 2023 por el incumplimiento en el llenado del CFDI en comento, situación que estimamos debería entenderse en



48

el mismo sentido para el caso de la procedencia de la deducción por lo que respecta a las operaciones celebradas hasta esa fecha, ya que, de no ser así, podría hacerse más cuantioso el rechazo de la deducción que la misma multa o sanción.

No obstante lo anterior, no se deja de advertir lo dispuesto en el numeral 29-A del CFF, que establece:

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

...

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.

...

CONCLUSIONES

Estimamos que la prórroga otorgada por las autoridades fiscales fue oportuna para que los contribuyentes terminen de implementar las medidas necesarias para su correcta emisión.

Por otra parte, consideramos que aún existen ciertos supuestos en donde las reglas no son claras; así también, que a través de reglas de carácter general o preguntas frecuentes y en medida de lo posible, debieran emitirse lineamientos para dar certeza jurídica a los contribuyentes de que la emisión se ha realizado de forma correcta y, por ende, no tener un potencial rechazo en la deducción por parte de las autoridades fiscales. •



C&C Asesores en el metaverso

Somos el **primer despacho
en México** en utilizar el metaverso
en nuestras operaciones



En **C&C Asesores**, líderes en el ámbito fiscal, te brindamos soluciones innovadoras, adaptadas a las necesidades cambiantes del mundo empresarial actual.

Por eso hemos creado un espacio en el metaverso, un entorno virtual tridimensional donde hoy te ofrecemos una experiencia única de asesoramiento legal y contable de calidad, con mayor eficiencia y colocándote a la vanguardia.

Sé parte de la
nueva era
de innovación digital.

Explora nuestro
metaverso
jurídico aquí

