

SOBREVIVENCIA DE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL EN EL EJERCICIO 2019 VÍA LA SUSPENSIÓN EN AMPARO Y EL PRINCIPIO *NON REFORMATIO IN PEIUS*

DR. GUSTAVO AMEZCUA GUTIÉRREZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Florentino Bautista Hernández
PRESIDENTE

C.P.C. Diamantina Perales Flores
VICEPRESIDENTA GENERAL

C.P.C. Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTA DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Mario Enrique Morales López
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. Mario Jorge Ríos Peñaranda
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

**LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL.**

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Amezcuca Gutiérrez, Gustavo
Arellano Godínez, Ricardo
Argüello García, Francisco
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz, Marcial A.
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Valero, Javier
Díaz Guzmán, Eduardo
Erreguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
Gómez Espiñeira, Antonio C.
Hernández Cota, José Paul
Juárez Álvarez, Salvador
Lomelín Martínez, Arturo

Manzano García, Ernesto †
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco Javier
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Pérez Sánchez, Armando
Navarro Becerra, Raúl
Puga Vértiz, Pablo
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sáinz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Villalobos González, Héctor
Wilson Loaiza, Francisco Miguel
Puga Vértiz, Pablo
Zavala Aguilar, Gustavo

SOBREVIVENCIA DE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL EN EL EJERCICIO 2019 VÍA LA SUSPENSIÓN EN AMPARO Y EL PRINCIPIO *NON REFORMATIO IN PEIUS*

DR. GUSTAVO AMEZCUA GUTIÉRREZ
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

En el mundo del campo jurídico, comúnmente conocidos como *ordenamiento jurídico*, operan, en forma simultánea, dos ejes o planos de la realidad normativa del Derecho.

El primero de ellos, se encuentra constituido por el conjunto de reglas de conducta explícitas (Orden Jurídico Desplegado o Explicado) llamadas *normas jurídicas*, o lo que es igual, son las reglas creadas por el Legislador, que en el sistema jurídico operan como propuestas de asignación de significado, en la medida en que su significado o sentido último y vinculante será determinado por los procesos de refinamiento jurídico tales como el *proceso jurisprudencial*.

El segundo eje o plano de la realidad jurídica es el de los principios jurídicos, designados por el Artículo 14, último párrafo de la Constitución Federal, como Principios Generales del Derecho.

Este último plano, o en realidad el primero, visto desde la perspectiva de su función de orden fundamental y fundante del *sistema (orden implicado)* se encuentra integrado por todas aquellas pautas directrices subyacentes que permiten entender más allá de las regulaciones normativas explícitas, por qué o para qué de las instituciones o figuras jurídicas, es decir, su *ratio legis (razón de ser legal)* y su alcance, teleología o finalidad.

El contraste entre estos dos ejes de actuación del derecho cobra una especial relevancia en el caso particular del choque de estructuras normativas, suscitado con la Reforma Fiscal 2019, entre lo enunciado por el Artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y lo previsto en el Artículo 25, fracción VI de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para 2019.

Dicho contraste se advierte a partir de la simple lectura del siguiente cuadro comparativo:

HASTA DICIEMBRE DE 2018	CON LA REFORMA DE 2019
Artículo 23, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación:	Artículo 25 de la Ley de Ingresos de la Federación para 2019:
Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar	VI.- Para los efectos de lo dispuesto en los artículo 23, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 6º., primer y segundo párrafos, de la Ley del Impuesto al Valor

HASTA DICIEMBRE DE 2018	CON LA REFORMA DE 2019
<p>por adeudo propio o por retención a terceros, <i>siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico</i>, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes presentarán el aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique.</p>	<p>Agregado, en sustitución de las disposiciones aplicables en materia de compensación de cantidades a favor establecidas en dichos párrafos de los ordenamientos citados, se estará a lo siguiente:</p> <p>a) Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración <i>únicamente podrán optar por compensar</i> las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, <i>siempre que ambas deriven de un mismo impuesto</i>,</p> <p>[...]</p> <p>b) Tratándose del impuesto al valor agregado, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente <i>únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución</i>. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.</p>

El contraste entre estas normas plantea fuertes cuestionamientos en cuanto a su irregularidad constitucional, en la medida que implica una medida legislativa lesiva, entre otras de las siguientes pautas constitucionales:

- Derecho humano a la propiedad.
- Interdicción o prohibición de la arbitrariedad.
- Principio de razonabilidad legislativa y proporcionalidad constitucional de la norma.
- Principio de confianza legítima.
- Legalidad y certeza jurídica en tanto que violenta la naturaleza y ámbito material de validez de la ley de ingresos.

Respecto a este último aspecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que, si la Constitución impone un marco jurídico específico para el contenido

de una Ley de Ingresos, su alteración, como sucedió en el caso, al incluir el Legislador, figuras ajenas a su naturaleza, determina su inconstitucionalidad.

Dicho criterio jurisprudencial, por su importancia, se inserta en seguida:

Época: Novena Época, Registro: 182605, Instancia: **Pleno**, Tipo de Tesis: **Jurisprudencia**, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, Diciembre de 2003, Materia(s): Constitucional, Tesis: P./J. 80/2003, Página: 533.

LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. LA INCLUSIÓN EN DICHS ORDENAMIENTOS DE PRECEPTOS AJENOS A SU NATURALEZA, ES INCONSTITUCIONAL. De la interpretación sistemática de los artículos 71, 72 y 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte que el Poder Reformador previó un régimen especial respecto de la expedición de las Leyes de Ingresos de la Federación, el cual está conformado por: A) Normas procedimentales particulares que se traducen en: a) La iniciativa correspondiente sólo puede ser presentada por el Ejecutivo Federal, mientras que en la generalidad de las leyes puede hacerlo cualquier persona con facultades para ello; b) La presentación de la mencionada iniciativa debe ser el 15 de noviembre o el 15 de diciembre de cada año, aun cuando exista la posibilidad de ampliación de ese plazo, en tanto que en la generalidad de las leyes la presentación de sus iniciativas puede ser en cualquier momento, incluso durante los recesos del Congreso de la Unión; c) Necesariamente debe ser Cámara de Origen la de Diputados, mientras que en otro tipo de leyes el procedimiento legislativo puede iniciar indistintamente en cualquiera de las Cámaras del Congreso de la Unión; d) El análisis y discusión de la Ley de Ingresos debe ser conjuntamente con el diverso acto del legislativo consistente en el presupuesto de egresos, mientras que cuando se trata de cualquier otra norma, su análisis conjunto o relacionado con otras disposiciones es una cuestión de conveniencia, pero no necesaria. B) Contenido normativo específico, que debe ser: a) Tributaria, esto es, que legisle sobre las contribuciones que deba recaudar el erario federal y b) Proporcional y correlativo a lo previsto en el presupuesto de egresos, mientras que, por regla general, el contenido de los demás ordenamientos no está taxativamente limitado; y C) **ámbito temporal de vigencia que, por regla general y a diferencia de otros ordenamientos, es anual, sin perjuicio de que puedan existir en dicha ley disposiciones exentas de esa anualidad.** Ahora bien, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el hecho de que una norma no sea acorde con el contenido o con el título del ordenamiento jurídico que la contiene, no conduce, indefectiblemente, a su inconstitucionalidad, pues ello no deja de ser una cuestión de técnica legislativa deficiente, **sin embargo, si la propia constitución federal impone un marco jurídico específico para el contenido y proceso de creación de la ley de ingresos de la federación, se concluye que si aquél es alterado por el legislador y se incluyen en dicho ordenamiento preceptos ajenos a su naturaleza, son inconstitucionales.**

Acción de inconstitucionalidad 10/2003 y su acumulada 11/2003. Procurador General de la República y Diputados integrantes de la Quincuagésima Octava Legislatura del Congreso de la Unión. 14 de octubre de 2003. Unanimidad de diez votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretarios: Marco Antonio Cepeda Anaya y María Amparo Hernández Chong Cuy. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy trece de noviembre en curso, aprobó, con el número 80/2003, la

tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de noviembre de dos mil tres.

Ahora bien, debido a que la limitante en cuestión, a la *compensación universal*, implica una grave afectación a los contribuyentes, resultando particularmente significativo, el caso de las empresas del sector primario o agroindustrial, por su carácter recurrente de generadoras de saldos a favor de Impuesto al Valor Agregado (IVA), al tener ordinariamente el tratamiento fiscal de tasa 0%, la obtención de la suspensión o justicia cautelar reviste una importancia crucial para estos casos.

En ese sentido, y no obstante la existencia de resoluciones en contrario es importante destacar la emisión de fallos en los que, como resultado del juicio de ponderación que presupone la Teoría de la Apariencia del Buen Derecho, algunos Jueces de Distrito han decidido conceder las suspensiones definitivas, con base en consideraciones, como las que a manera de ejemplo se insertan a continuación.

La solicitante de amparo acredita su interés suspensional con las documentales que exhibe, de las que se desprende su objeto social, así como su pertenencia al régimen general de personas morales y que está sujeta a diversas obligaciones en materia de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que es susceptible de generar un saldo a favor en materia fiscal por las actividades que realiza.

Respecto a la posible afectación al interés social y la contravención a disposiciones de orden público, quien resuelve estima que de otorgar la medida cautelar no se afectarían esos valores, debido a lo que se expone:

La compensación fiscal es una forma de extinguir las obligaciones en esa materia, y constituye un derecho que tienen los contribuyentes que deben pagar mediante declaración para poder contrarrestar las cargas impositivas en su contra con las cantidades que tengan por concepto de saldo a favor o pago de lo indebido.

Dado el fin que persigue la figura de la compensación, esto es, extinguir obligaciones en materia fiscal.

De igual forma, con el otorgamiento de la suspensión, no se genera en la colectividad un daño que de otra forma no resentiría, puesto que de ninguna forma se están paralizando u obstaculizando las facultades de comprobación, gestión y vigilancia que tienen a su favor las autoridades fiscales para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales. Aunado a que no se está en ninguno de los supuestos del artículo 129 de la Ley de Amparo.

Sin embargo, dichas limitaciones introducidas en el precepto reclamado no son las únicas que tiene la autoridad a su alcance para lograr dichas finalidades.

Finalmente, mediante la suspensión que se concede no se está constituyendo un derecho a la quejosa, sino que se le está restituyendo provisionalmente el derecho que venía ejerciendo a optar por la compensación universal, en términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, que señala...

Se precisa que se concede la suspensión a la quejosa para el efecto de que pueda optar por aplicar la compensación de créditos fiscales en términos del artículo 23 del código

fiscal de la federación, sin las limitaciones previstas en el numeral 25, fracción vi, de la ley de ingresos de la federación para el ejercicio dos mil diecinueve, y hasta en tanto se resuelva el juicio de amparo del cual deriva la presente incidencia.

CONCLUSIÓN

Ahora bien, para la consolidación del efecto facultativo que implica la pervivencia del derecho a la Compensación Universal, como una situación jurídica concreta y un derecho irrefutable derivado de la suspensión otorgada, más allá del ejercicio 2019, dado el efecto de expiración de la norma por su ámbito temporal de validez anual, resulta recomendable explorar la funcionalidad y alcance tutelar del *principio non reformatio in peius*, en el nivel principialista o de pauta directriz subyacente.

Dicho principio postula que:

No es dable reformar en detrimento la situación jurídica alcanzada por un justiciable en un proceso (en el caso, en la suspensión definitiva otorgada), por virtud de instrumentaciones procedimentales posteriores a la concreción de dicha situación jurídica de índole favorable.

A nivel normativo esta pauta se encuentra prevista en el artículo 57 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, al enunciar que:

En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la resolución anulada.

