

EFFECTOS FINANCIEROS POR LA ELIMINACIÓN DE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL DE LOS SALDOS A FAVOR DE LOS IMPUESTOS FEDERALES

C.P.C. JUAN MANUEL FRANCO GALLARDO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Diamantina Perales Flores
PRESIDENTE

C.P.C. Laura Grajeda Trejo
VICEPRESIDENTE GENERAL

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

C.P.C. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Gerardo Jesús Alvarado Nieto
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 (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Amezcuza 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
Erreguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
Gómez Caro, Enrique
Hernández Cota, José Paul

Juárez Álvarez, Salvador
Lomelín Martínez, Arturo
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco Javier
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Puga Vértiz, Pablo
Ramírez Medellín, José Cosme
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sáinz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Zavala Aguilar, Gustavo

EFFECTOS FINANCIEROS POR LA ELIMINACIÓN DE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL DE LOS SALDOS A FAVOR DE LOS IMPUESTOS FEDERALES

C.P.C. JUAN MANUEL FRANCO GALLARDO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

INTRODUCCIÓN

La Compensación Universal de los saldos a favor de los impuestos federales, es una forma de extinguir las obligaciones, lo cual genera que los pagadores de impuestos no se vean afectados en su flujo de efectivo, ya que de lo contrario pueden llegar a descapitalizarse. Por ello es recomendable que el Poder Ejecutivo someta a consideración del Poder Legislativo (Congreso de la Unión) el modificar el Código Fiscal de la Federación (CFF) con la finalidad de lograr que se reincorpore a dicho Código, la Compensación Universal de los impuestos federales. El presente trabajo tiene como finalidad el dar a conocer la problemática que tienen los pagadores de impuestos por haberse eliminado la Compensación Universal, misma que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2018 y, sobre todo, sugerir que nuevamente se vuelva a incorporar la citada opción.

ANTECEDENTES

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR DE IMPUESTOS FEDERALES CONTRA IMPUESTOS PROPIOS FEDERALES

Desde el 31 de diciembre de 1981, día en que se publicó el nuevo CFF¹ en su artículo 23, y hasta el 31 de diciembre del año de 2003, había permitido a los contribuyentes poder compensar sus saldos a favor derivados de impuestos federales contra los impuestos a cargo del propio contribuyente derivados de la misma contribución, así como contra las retenciones efectuadas incluyendo sus accesorios.

¹ Do Fiscal Editores (DOFISCAL), 1981, Art. 23.

COMPENSACIÓN UNIVERSAL DE SALDOS A FAVOR DE IMPUESTOS A FAVOR CONTRA OTROS IMPUESTOS FEDERALES

Fue a partir de 2003 cuando el Ejecutivo Federal tuvo a bien presentar una modificación al artículo 23 del CFF, para permitir a los contribuyentes pudieran aplicar la compensación universal de los saldos a favor de los impuestos federales. Sin embargo, dicha disposición entró en vigor a partir del día 1o. de julio de dicho año.²

ELIMINACIÓN DE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL A TRAVÉS DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

En forma sorprendente por medio de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), el Congreso de la Unión, a finales de 2017 aprobó dicha Ley, misma que el Ejecutivo Federal había sometido a su consideración, y con ello, por medio de una de sus disposiciones daba fin a la Compensación Universal, para con ello únicamente permitir la Compensación de saldos a favor de impuestos federales contra impuestos a cargo que deriven de la propia contribución, sin permitir con ello tampoco la compensación contra impuestos retenidos.

Es importante señalar que en ese año no se reformó el Código Fiscal de la Federación mismo que todavía permitía en su artículo 23 la Compensación Universal, sin embargo, por jerarquía de leyes prevalece la LIF sobre el CFF, es decir lo subordina.

Algunos contribuyentes se ampararon contra la entrada en vigor de la LIF, al eliminar la compensación Universal contemplada por el Código Fiscal de la Nación ante la Suprema Corte de la Nación, sin embargo, no prosperaron los amparos interpuestos por dichos contribuyentes, justificando los Ministros de la SCJN que por jerarquía de leyes, la LIF está por encima del CFF., y como consecuencia de la Corte declaró que era constitucional el haber eliminado la compensación universal por medio de la LIF.

REFORMA AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA ELIMINAR LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL

A finales del año 2019, fue cuando se reformó el artículo 23 del CFF, para eliminar la Compensación Universal, sin embargo, como se señaló en los párrafos anteriores, ya la compensación universal ya se había eliminado en el año 2019.

² Do Fiscal Editores (DOFISCAL) , 2003, ART.23 y Disposición tran.

FUNDAMENTOS LEGALES

EN MATERIA CIVIL

El artículo 2185 del Código Civil Federal (CCF), señala que “tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho”.

Adicionalmente, el Art. 2186, del propio CCF establece que, “El efecto de la compensación es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor”.

Los dos conceptos que señala el CCF como medulares para considerar a la Compensación como la forma de extinción de las obligaciones, también se desprenden del El Diccionario de la Lengua Española al señalar que:

Compensación. (Del lat. *Compensatio -onis*). f.1. Acción y efecto de compensar. II 2. Intercambio de cheques, letras u otros valores, entre entidades de crédito, con liquidación periódica de los créditos y débitos recíprocos. II 3. Modo de extinguir obligaciones vencidas, dinerarias o de cosas fungibles, entre personas que son recíprocamente acreedoras y deudoras, que consiste en dar por pagada la deuda de cada uno por la cantidad concurrente.

ARTÍCULO 23 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2003

El artículo 23 del CFF vigente en el año 2003, establece que.

[...]

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 por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución.

[...]

ARTÍCULO 23 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2004 Y HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2018

A partir del 1o. de enero de 2004 entró en vigor el artículo 23 mismo que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2018, y quien es el que estableció el derecho para que los contribuyentes pudieran aplicar la compensación de saldos a favor de impuestos federales a favor, contra impuestos a cargo de impuestos distintos, misma que es conocida como Compensación Universal, al señalar que:

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 por adeudo propio o por retención a terceros, 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.

[...]

Esta misma disposición contemplaba las obligaciones que los contribuyentes debían de cumplir para que procediera la compensación, así como la limitación para que no procediera contra algunas otras obligaciones que no tienen las características de contribuciones como pueden ser la Cuotas al IMSS, El Impuesto Sobre Automóviles Nuevos (ISAN), etcétera.

Es importante señalar que hubo un *vacatio legis* (periodo que transcurre entre la publicación de una norma y su entrada en vigor) por el periodo comprendido del 1o. de enero al 30 de junio de 2004, ya que, por medio de disposición transitoria, el legislador estableció que la compensación universal entraría en vigor hasta el día 1o. de julio de 2004, tal y como a continuación se señala.

TRANSITORIOS

V. Lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación entrará en vigor el 1o. de julio de 2004.

A partir de la entrada en vigor del presente Decreto y hasta el 30 de junio de 2004, se estará a lo siguiente:

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 por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios.

[...]

ARTÍCULO 23 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN EL EJERCICIO 2006

En el ejercicio fiscal 2006 se hicieron reformas al artículo 23 del CFF, y mismas que estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2018, sin embargo, no modificaron en lo relativo a la compensación universal.

ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, INCISOS A) Y B) DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2019

ELIMINACIÓN DE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL POR MEDIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

En el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre se publicó la Ley de Ingresos de la Federación por medio del artículo 25, fracción VI, incisos a) y b) se eliminó la opción de que los

contribuyentes puedan compensar los saldos a favor de impuestos federales contra los impuestos federales distintos a cargo de otras contribuciones:

Para los efectos del Código Fiscal de la Federación, del impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos, del impuesto sobre la renta, del impuesto al valor agregado, así como lo referente a derechos, se estará a lo siguiente:

VI. Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 23, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 6o., primer y segundo párrafos, de la Ley del Impuesto al Valor 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:

- a) Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas conforme a lo previsto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la compensación se realice. Los contribuyentes que presenten el aviso de compensación deben acompañar los documentos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado.

[...]

Esta misma disposición también estableció el procedimiento que se debía aplicar a los saldos a favor del IVA, limitando su compensación, tal y como a continuación se señala:

- c) Tratándose del impuesto al valor agregado, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución. 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.”

ARTÍCULO 23 DEL CFF, VIGENTE A PARTIR DEL 10. DE ENERO DE 2020

ELIMINACIÓN DE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El día 9 de diciembre de 2019 se publicó en el DOF, dicha disposición estableciendo que:

Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a



pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, 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 que presenten el aviso de compensación deben acompañar los documentos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni aquéllos que tengan un fin específico.

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, que tuvieran remanente una vez efectuada la compensación, podrán solicitar su devolución.

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 de este Código sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el período transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquél en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, ni las cantidades que hubiesen sido trasladadas de conformidad con las leyes fiscales, expresamente y por separado o incluidas en el precio, cuando quien pretenda hacer la compensación no tenga derecho a obtener su devolución en términos del artículo 22 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22 de este Código, aun en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. La compensación también se podrá aplicar contra créditos fiscales cuyo pago se haya autorizado a plazos; en este último caso, la compensación deberá realizarse sobre el saldo insoluto al momento de efectuarse dicha compensación. Las autoridades fiscales notificarán personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación.

De lo anteriormente mencionado, se puede interpretar que el fisco podrá compensar por oficio saldos a favor de un impuesto contra impuestos distintos, cuando un contribuyente tenga impuestos a cargo y saldos a favor de cualquier impuesto federal, lo cual el contribuyente con dicha disposición no lo puede hacer, porque está limitado.

COMENTARIOS

FORMAS DE EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES

Existen varias formas de extinguir las obligaciones³ tales como: a) El pago, b) La Compensación, c) La Condonación, d) La prescripción, y c) La Caducidad.

En nuestro estudio abordaremos lo que es la compensación como una forma de extinguir las obligaciones en cuanto al pago de los impuestos federales; por consiguiente, se puede decir que se están pagando recíprocamente dos deudas, es decir, el Fisco y el pagador de impuestos son deudores y acreedores a la vez.

Ejemplo que el pagador de impuestos tiene un saldo a favor y a su vez tiene una obligación de pagar el impuesto federal de que se trate a favor del fisco federal⁴

Precisamente es el Código Fiscal de la Federación (CFF) el que establece la opción de que los pagadores de impuestos que tengan saldos a favor los puedan compensar, pero limitando dicha compensación contra aquellos impuestos que deriven de la misma contribución y sea a cargo del propio contribuyente, por lo que no podrá dicho contribuyente efectuar la compensación de saldos a favor contra otros impuestos y retenciones como lo permitía el propio CFF hasta el 31 de diciembre de 2018, ya que como se mencionó en los fundamentos legales fue a través de la LIF, que se eliminó dicha opción subordinando al CFF, ya que este no tuvo modificación en la disposición que sí permitía la compensación universal de saldos a favor de impuestos federales.

Desde hace muchos años, el artículo 23 del CFF es quien ha establecido y hasta hoy en día, los requisitos que deben de cumplir los pagadores de impuestos que tienen saldos a favor por impuestos pagados de más, con la finalidad de que puedan recuperar dichos saldos a favor compensándoles contra impuestos a cargo, sin embargo, hasta el año 2003, únicamente se permitía la compensación de saldos a favor contra los impuestos a cargo o contra los impuestos retenidos, pero siempre y cuando fueran contra el propio impuesto, es decir si el saldo a favor provenía del Impuesto sobre la Renta, únicamente se permitía la compensación pero contra el Impuesto sobre la Renta a cargo del contribuyente o bien en su carácter de retenedor, y si dicho saldo a favor provenía por pago del IVA, entonces el contribuyente lo podía compensar contra el propio IVA, pero siempre y cuando fuera a su cargo, ya que en este caso la ley del IVA no permite que se puedan compensar los saldos a favor del IVA contra el propio IVA ni el retenido.

Lo anteriormente señalado provocaba que los pagadores de impuestos podían llegar a descapitalizarse, es decir minimizar su liquidez y por consiguiente su capacidad de pago ya que en algunos casos llegaban endeudarse con capital, costos y gastos financieros muy altos, ya que si una persona física o moral, por un lado, llegaba a tener saldo a favor de IVA y por otro lado un

³ Arriola Vizcaíno Adolfo, 2017, p.31.

⁴ Arriola Vizcaíno Adolfo, 2017, p. 637

ISR a su cargo, dicho saldo a favor no lo podía compensar, ya que no lo permitía el artículo 23 del CFF, ya que la propia disposición establecía que:

Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios.

De lo que se desprende, que el pagador de los impuestos tenía que pagar el Impuesto a su cargo, y por otro lado solicitar la devolución al fisco federal de su saldo a favor.

Derivado de lo anteriormente comentado, En el año 2003, El poder Ejecutivo tuvo a bien enviar una iniciativa de reforma al artículo 23 del CFF con la finalidad de permitir la Compensación Universal de los saldos a favor de impuestos federales contra los impuestos a cargo del contribuyente y en su carácter de retenedor excepto los derivados de la Ley de Comercio Exterior, misma iniciativa que fue aprobada por el H. Congreso de la Unión, permitiendo que a partir del 1o. de julio de 2004, los contribuyentes, pudieran llevar a cabo la compensación universal de los saldos a favor derivados de impuestos federales contra los impuestos federales a su cargo incluyendo sus accesorios, sin distinguir si fueran del mismo impuesto, o derivado de retenciones, con excepción de los impuestos al Comercio Exterior.

Los requisitos que se establecieron, en el artículo 23 del CFF para permitir a los contribuyentes llevar a cabo la compensación universal de sus saldos a favor derivados de los impuestos federales eran los que a continuación se señalan:

1. Que tanto los saldos a cargo como los saldos a favor provinieran e impuestos federales distintos, incluyendo sus accesorios excepto los impuestos de Comercio Exterior.
2. Que los impuestos fueran administrados por la misma autoridad fiscal federal. Los impuestos administrados por la propia autoridad son: a) El Impuesto al Valor Agregado (IVA), b) El Impuesto Sobre Renta, c) El Impuesto al Activo (Derogado), b) El Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) y, e) El Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos (ITYUV).
3. Por lo que aquellos impuestos federales que eran administrados por las Entidades Federativas no se permitía la compensación, tales como:
 - a) El ISR del Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS-Derogado) e Intermedios.
 - b) ISR de 5 % por Enajenación de Terrenos y Construcciones.
 - c) El Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN).
 - d) El Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos (Excepto aeronaves).

4. Que los impuestos federales no tuvieran un destino específico.
5. Que se hubiera presentado el Aviso de Compensación dentro de los cinco días siguientes contados a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la compensación.⁵

El propio artículo 23 del CFF no permitía la compensación de saldos a favor de impuestos federales⁶ contra: I. Las Aportaciones de Seguridad Social y II. Las Contribuciones de Mejoras, Derechos, Productos y Aprovechamientos. Ello derivado a que dichas contribuciones no tienen la naturaleza de impuestos, de conformidad con el art. 2 fracc. I del CFF vigente en el año 2004.

Adicionalmente a lo anterior, tampoco aplicaba la compensación universal contra las Retenciones del IVA, de conformidad a lo que establecía el artículo 1-A de la propia Ley del IVA, ya que se señalaba en dicha disposición que contra el entero de las retenciones de dicho impuesto no se podría realizar acreditamiento, compensación de ningún saldo a favor de impuestos federales, contra dichas retenciones.⁷

Adicionalmente el artículo 6 de la LIVA, se establecía que cuando en la declaración de pago resultara saldo a favor, el pagador de impuestos podía llevar a cabo el acreditamiento contra el impuesto que resultara a su cargo por concepto del IVA, hasta agotarlo o bien solicitar su devolución.

De lo que se desprende que técnicamente el saldo a favor del IVA no se podía y hasta la fecha no se puede compensar contra el propio IVA. Sin embargo, el Servicio de Administración Tributaria tenía un criterio que permitía compensar los saldos a favor del IVA contra el IVA a su cargo. A continuación, se transcribe el citado criterio:

CRITERIO 97/2004/IVA Compensación de IVA. Casos en que procede.

El saldo a favor del impuesto al valor agregado de un mes posterior podrá compensarse contra el adeudo a cargo del contribuyente por el mismo impuesto correspondiente a meses anteriores, con sus respectivos, actualización, recargos, de conformidad con el artículo 23, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, con relación al artículo 1o. del mismo ordenamiento.

Dicha disposición también será aplicable al saldo a favor del ejercicio 2002 derivado de la presentación de declaraciones normales extemporáneas o complementarias contra saldos a cargo de ejercicios anteriores, incluyendo pagos provisionales.

EFFECTOS FINANCIEROS EN LOS SUJETOS PASIVOS DEL CRÉDITO FISCAL

Si bien es cierto que la Compensación Universal era realmente una forma de extinguir la obligación del pago de algún impuesto federal, como pueden ser los principales impuestos ya sea

⁵ Cruz Hernández Armando, 2004, p. 3.

⁶ Ídem.

⁷ Ídem.

el IVA o el ISR, el Ejecutivo Federal a través de la LIF, en el año 2018, presentó al H. Congreso de la Unión el paquete económico mismo que incluyó dicha Ley y por medio de la cual incorporó la eliminación de la Compensación Universal, justificando su propuesta, a través de la exposición de motivos, en generar mayores flujos de efectivo en los principales rubros de impuestos⁸ y subordinando lo establecido en el CFF ya que no se modificó el artículo 23 del propio Código, provocando cierto desconcierto en los pagadores de impuestos y en los asesores fiscales en general, ya que a la postre dicha incorporación de Eliminar la compensación Universal a través de la LIF, fue aprobada para que entrará en vigor a partir del día 1o. de enero de 2019.⁹

CONCLUSIÓN

Haciendo una interpretación armónica a lo anteriormente mencionado se desprende que la Compensación de saldos a favor de impuestos federales, al ser una forma de extinguir las obligaciones en cuanto a pago de los impuestos, a partir del 1o. de enero de 2019, al verse limitados los contribuyentes, para poder compensar los saldos a favor de impuestos federales contra otros impuestos federales y las retenciones de impuestos, es decir por haberse eliminado la compensación universal, se han visto en la necesidad de recurrir a la obtención de préstamos, cuyo costo financiero es muy alto, y por consiguiente algunos contribuyentes se han descapitalizado y, máxime, que hay sectores de contribuyentes que por la naturaleza de sus actividades generan saldos a favor sobre todo del IVA, tales:

1. Sector Primario: Agrícola, ganadero, pesquero, silvícola.
2. Los exportadores de bienes o servicios.
3. Quienes importan, en algunos ejercicios maquinaria y equipo de alto valor.
4. El sector alimenticio en general.

Los contribuyentes de los sectores indicados pueden generar saldos a favor muy importantes de IVA, ya que sus actividades pueden estar gravadas a la tasa de 0% del IVA y lo que dichos contribuyentes adquieren por bienes o servicios pueden estar gravados a la tasa de 16 % por dicho impuesto, lo que ha provoca que se generen los saldos a favor del IVA.

El problema existe ya que un contribuyente, por ejemplo, puede tener saldo a favor del IVA, y por otro lado ISR a cargo y retenciones que haya efectuado, y debido a que no se permite la compensación de los saldos a favor de impuestos federales contra impuestos a cargo de distinta contribución, dicho contribuyente deberá de pagar el ISR que resulte a su cargo y también los impuestos retenidos por concepto del ISR y del IVA, y el saldo a favor del IVA lo podrá acreditar contra el IVA que genere a su cargo por las actividades que realiza, o bien solicitar su devolución., sin embargo el obtener la devolución de los saldos a favor por parte del fisco ha resultado un

⁸ Centro de Estudios de la Finanzas Públicas (CEFP), 2019, p. 1

⁹ Barrera Vázquez Mario, 2019, p. 58.

problema en nuestro país, ya que debido a que muchos contribuyentes han realizado actos simulados, mismos que han provocado evasión fiscal, por lo que el fisco federal ha endurecido las revisiones para poder cerciorarse de la materialidad de las operaciones y tener la certeza de la procedencia de la devolución de los saldos a favor, ello ha provocado que los pagadores de impuestos se descapitalicen y en algunos casos tengan la necesidad de liquidar su negocio.

En conclusión es recomendable que el Ejecutivo Federal, y el Poder Legislativo, revisen la problemática que existe en aquellos contribuyentes que generan saldos a favor de impuestos, principalmente del IVA, y puedan evaluar la problemática de liquidez que les provoca, a dichos contribuyentes, el tener dichos saldos a favor y no poder compensarlos ni obtener su devolución, y nuevamente incorporar al Código Fiscal de la Federación, el permitir que los saldos a favor de impuestos federales se puedan compensar, contra los impuestos a cargo del contribuyente, los impuestos distintos y en su carácter de retenedor, haciendo algunas limitaciones que por su naturaleza no son contribuciones, tales como los derechos y aprovechamientos.

El hecho que se vuelva a incorporar al CFF la compensación universal de los saldos a favor, provocará en los contribuyentes, certidumbre y sobre todo seguridad jurídica, y evitará que dichos contribuyentes puedan recurrir a la obtención de préstamos, con costos financieros muy elevados.

BIBLIOGRAFÍA

Arrijo Vizcaíno Adolfo (2014), *Derecho Fiscal*, Editorial Themis.

Real Academia Española (2014), *Diccionario de la Lengua Española*.

Barrera Vázquez Mario (2019), “La eliminación de la Compensación Universal, medida perjudicial para la competitividad”, *Revista Especializada de Consulta Fiscal, Puntos Finos*, Thomson Reuters.

Cruz Hernández Armando (2004), “Compensación Universal de Impuestos Federales”, *Boletín Técnico del IMEF*.

García Hidalgo Eduardo, Rosales Rangel Rodrigo (2019) Análisis de las Reformas implementadas al procedimiento de “compensación universal”, *Revista Especializada de Consulta Fiscal, Puntos Finos*, Thomson Reuters.

Cámara de Diputados LXIV Legislatura (2019), Eliminación de la Compensación Universal, Nota Informativa, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas.

Ley del IVA (2020) Thomson Reuters.

Código Fiscal de la Federación (1981), DOFISCAL Editores.

Código Fiscal de la Federación (2003), DOFISCAL Editores.

Código Fiscal de la Federación (2004), DOFISCAL Editores.

Código Fiscal de la Federación (2018), Thomson Reuters.

Código Fiscal de la Federación (2019), Thomson Reuters.

Código Fiscal de la Federación (2020), Thomson Reuters.

Código Civil Federal (2020), Edit. Porrúa.

Ley de Ingresos de la Federación (2019), Thomson Reuters.