



“ESQUEMA ACTUAL DE COMPENSACION”

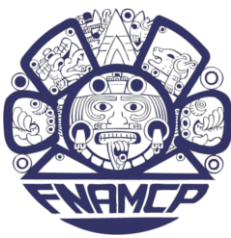
**C.P.C., M.I. y Abogado
Oliver Murillo y García
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Vicepresidente
General**

**C.P.C. Ramón
Macías Reynoso
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. y M. I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx

www.ccpudg.org.mx



ANTECEDENTES

En el Diario Oficial de la Federación (DOF) de fecha 28 de diciembre de 2018, se da a conocer el Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el Ejercicio Fiscal de 2019, donde en su artículo 25, fracción VI, inciso a), y b), se incorporó una importante modificación en materia de compensación de contribuciones a favor, sustituyendo la conocida compensación universal, por un nuevo tratamiento para compensaciones de saldos ya obtenidos y los que se vayan generando en el ejercicio correspondiente.

MARCO NORMATIVO

Ley de Ingresos de la Federación para 2019
Código Fiscal de la Federación
Resolución Miscelánea Fiscal 2018
Resolución Miscelánea Fiscal 2019

INTRODUCCIÓN

Con las disposiciones en materia de compensación, publicadas en la LIF para 2019, se sustituye el mecanismo previsto en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (CFF), el cual se venía aplicando desde el 01 de julio de 2004, que permitía a los contribuyentes compensar los saldos de impuestos a su favor, que cumplieran ciertos requisitos, contra cualquier impuesto a pagar o contra las retenciones que habían realizado a terceros.

Debido a esa limitante se inicia un nuevo esquema de compensación para saldos a favor, aplicable solo para impuestos de la misma naturaleza y por adeudo propio, sin que proceda contra impuestos retenidos a terceros.

DESARROLLO

El CFF contempla, como una figura de extinción de obligaciones tributarias, a la compensación de cantidades a favor que tengan los contribuyentes contra las que tenga obligación de pagar por adeudo propio o por retención a terceros.

La compensación, es uno de los modos de extinción de las obligaciones que tiene lugar cuando dos personas son deudoras y acreedoras una de la otra y viceversa, con el efecto, por ministerio de la ley, de extinguir las dos deudas hasta el importe menor¹.

No procederá compensación cuando las deudas sean fiscales, excepto en los casos que la ley así lo permita², sin embargo la compensación en materia fiscal está permitida por el CFF pero limitada por la LIF 2019.

LIMITANTES A LA COMPENSACION UNIVERSAL

El Código Fiscal de la Federación (CFF) en su artículo 23 primer párrafo señala:

“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, 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.”

Ahora bien, para el ejercicio 2019 la mecánica arriba señalada se sustituye por la prevista en la fracción VI inciso a) del artículo 25 de la LIF de la manera siguiente:

*“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.*

Lo dispuesto en el presente inciso no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni a aquéllos que tengan un fin específico.”

De lo señalado anteriormente se tiene que:

- a).- Sí se podrán compensar saldos a favor contra impuestos propios y de la misma naturaleza.
- b).- No se podrá compensar saldos a favor generados en el 2019, contra impuestos de diferente naturaleza y contra impuestos retenidos a terceros.
- c).-La actualización de los saldos a compensar quedan con el mismo tratamiento.
- d).-Se deberá presentar los avisos de compensación que se indiquen en reglas de carácter general.
- e).-Se tiene un tratamiento especial para los saldos a favor de contribuciones generados hasta el 31 de diciembre de 2018.

¹ Artículos 2185 al 2188 Código Civil

² Artículo 2192, fracción VIII Código Civil

Por consiguiente se sugiere tener dos controles de los saldos a favor que se tienen derecho a compensar, ya que tienen diferente tratamiento en cuanto a aplicación y presentación de avisos de compensación:

- El primer control, con saldos de contribuciones a favor generados hasta el 31 de diciembre de 2018.
- El segundo control, con saldos de contribuciones a favor generados a partir del 01 de enero de 2019.

Saldos al 31 de diciembre de 2018:

Estos se pueden seguir compensando en el 2019 hasta que se agoten o prescriban, únicamente para los impuestos generados propios, no importando su naturaleza.

A través de la regla 2.3.11 de la RMF2019³ se permite este tratamiento siempre que:

- No se hubieran compensado o solicitado mediante devolución.
- Deriven de impuestos federales distintos de los que se causan en importaciones.
- Los administre la misma autoridad y no tengan destino específico.
- Puede efectuarse incluyendo sus accesorios.
- Solo procede por adeudo propio y no por retención de terceros.

Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto de esta regla, deberán de presentar aviso de compensación a que se refiere el artículo 23 primer párrafo del CFF, en los términos previstos en la regla 2.3.10, sin que le sea aplicable la facilidad de no presentar el aviso de compensación contenido en la regla 2.3.13, la que establece que tratándose de la compensación de saldos a favor correspondientes al mismo impuesto, presentados de igual forma a través del “Servicio de declaraciones y pagos” tendrán por cumplida la obligación de presentar el aviso de compensación.

Los contribuyentes que compensen saldos a favor y/o pagos de lo indebido deberán presentar el aviso de compensación a través del portal del SAT, de acuerdo a los anexos que publique el Servicio de Administración Tributaria (SAT) según corresponda, se presentarán a través del Portal del SAT, acompañado, según corresponda de los anexos 2, 2-A, 2-A-Bis, 3, 5, 6, 8, 8-Bis, 8-A, 8-A-Bis, 8-B, 8-C, 9, 9-Bis, 9-A, 9-B, 9-C, 10, 10-Bis, 10-A, 10-B, 10-C, 10-D, 10-E, 10-F, 11, 11-A, 12, 12-A, 13, 13-A, 14 y 14-A.

Tratándose de los contribuyentes que sean competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes o de la Administración General de Hidrocarburos, la información de los anexos antes señalados deberá ser capturada en el programa electrónico F3241 disponible en el Portal del SAT. Por lo que respecta a los anexos 2, 3, 5 y 6, deberán adjuntar el archivo en formato .Zip de forma digitalizada.

Tratándose de remanentes que se compensen no será necesaria la presentación de los anexos antes señalados.

Las personas físicas que tributan en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del ISR, deberán proporcionar la información de los anexos 7 y 7-A, los cuales se obtienen en el Portal del SAT al momento en el que el contribuyente ingresa al Formato Electrónico de Devoluciones (FED).

El llenado de los anexos se realizará de acuerdo con el Instructivo para el llenado del programa electrónico, mismo que estará también disponible en el citado portal.

La documentación e información a que se refiere esta regla deberá enviarse a través del Portal del SAT, dentro de los cinco días siguientes a aquel en el que la compensación se haya realizado, sin embargo, también se podrán presentar de acuerdo con los siguientes plazos:

³ Antes Regla 2.3.19 de la Sexta modificación a la resolución miscelánea fiscal de 2018, DOF 30 enero 2019.

Sexto dígito numérico de la clave en el RFC	Día siguiente a la presentación de la declaración en que se hubiere efectuado la compensación
1 y 2	Sexto y séptimo día siguiente
3 y 4	Octavo y noveno día siguiente
5 y 6	Décimo y décimo primer día siguiente
7 y 8	Décimo segundo y décimo tercer día siguiente
9 y 0	Décimo cuarto y décimo quinto día siguiente

Saldos a partir del 01 de enero de 2019:

Solo podrán compensarse contra contribuciones generadas propias, a futuro, de la misma naturaleza, y nunca contra impuestos retenidos a terceros.

Se precisa en la regla 2.3.13. que quienes presenten sus declaraciones a través del “Servicio de Declaraciones y Pagos”, en las que les resulte saldo a cargo por adeudo propio y opten por pagarlo a través de **una compensación de saldos a favor correspondientes al mismo impuesto**, presentados mediante este sistema de pago, tendrán por cumplida la obligación de presentar el aviso de compensación y anexos respectivos.

La regla 2.3.12. señala la compensación de oficio que las autoridades pueden realizar, en los siguientes casos:

- I. Cuando no se hubiere otorgado, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, en los casos que no se hubiere dispensado, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.
- II. Cuando el contribuyente tenga una o dos parcialidades vencidas no pagadas a la fecha en la que se efectúe la compensación o hubiera vencido el plazo para efectuar el pago diferido y éste no se efectúe. La compensación será hasta por el monto de las cantidades que tenga derecho a recibir el contribuyente de las autoridades fiscales por cualquier concepto o por el saldo de los créditos fiscales autorizados a pagar a plazos al contribuyente, cuando éste sea menor.

RESTRICCIONES A LA COMPENSACION EN MATERIA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El artículo 6º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) señala, *“Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente”.*

Con la LIF 2019, y la modificación establecida en su artículo 25, fracción VI, inciso b, se sustituye el párrafo anterior por:

*“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”.*

Los saldos generados a favor en IVA a partir del 01 de enero de 2019, solo podrán acreditarse contra periodos futuros, se impide la compensación hacia periodos anteriores.

Para poder compensar saldos a favor de Impuesto al Valor Agregado generados hasta el 31 de diciembre de 2018, contra un adeudo propio, pero de impuesto distinto, se deberá presentar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) con anterioridad a la presentación de la declaración en la cual se efectúa la compensación, salvo que por disposición expresa estuvieran relevados de presentarla, regla 2.3.11.

A continuación de manera gráfica se relaciona los casos de avisos de compensación si se tiene la obligación o no de presentarlo.

Saldos generados hasta el 31 de diciembre de 2018						
Impuesto de origen	Compensado contra	Obligado a presentar		Regla RMF 2019	Anexo 1-A RMF 2019	
		Aviso	Anexos		Tramite CFF	Tabla
ISR	ISR	SI	NO	2.3.13.	N/A	N/A
ISR	IVA	SI	SI	2.3.10. Y 2.3.11.	23/CFF	24
ISR	IEPS	SI	SI		23/CFF	24
IVA	ISR	SI	NO		24/CFF	25
IVA	IEPS	SI	NO		24/CFF	25
IEPS	IEPS	NO	NO	2.3.13	N/A	N/A

Saldos generados a partir del 01 de enero de 2019				
Impuesto de origen	Compensado contra	Obligado a presentar		Regla RMF 2019
		Aviso	Anexos	
ISR	ISR	NO	NO	2.3.13.
IEPS	IEPS	NO	NO	2.3.13.

CONCLUSIÓN

Las disposiciones vigentes para la compensación de los saldos a favor requieren de un adecuado control cronológico específico, ya que la falta de un aviso de compensación o varios, se pueden traducir en la improcedencia de la compensación y por consiguiente en la determinación de un crédito fiscal por las contribuciones omitidas, además de las multas establecidas en el CFF, artículo 81, fracción I y artículo 82 fracción I, inciso c, que señalan las infracciones y montos a pagar de \$13,330.00 a \$26,640.00 por no presentar los avisos del primer párrafo del artículo 23 del CFF.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTA: C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
VICEPRESIDENTA: C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
SECRETARIO: C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
 C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
 C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
 C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
 C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
 L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
 Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN
 L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>