

# ¿Ya opera la nueva compensación universal en 2023?



En enero de 2023 entró en vigor el sexto párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (CFF), que permite a contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación de las que derivaron irregularidades, aplicar la compensación universal, a diferencia de aquellos a quienes no se les ha detectado irregularidad alguna. Esta figura constituye no solamente una herramienta para los tributarios, sino un derecho, que además les permitirá afrontar con mayor facilidad la situación económica actual. Por ello, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) debería agilizar los procesos para reconocer el cumplimiento fiscal a través de esta figura y que los interesados puedan disponer de todos sus recursos para ello

34



Mtro. y L.D. Héctor Carlos  
García Flores, Socio del  
Área Legal e Impuestos  
de Vanegas y Cía.



L.D. Sebastián Arteaga  
Aldama, Staff del Área  
Legal de Vanegas y Cía.

## INTRODUCCIÓN

**E**n nuestro marco jurídico nacional existen varias formas de extinguir obligaciones, entre las que podemos encontrar el pago efectivo, la novación, la confusión, etc. Sin embargo, hay una que, además de usarse en el ámbito mercantil, también es empleada en el área fiscal para extinguir obligaciones de la materia.

Desde luego, se ha discutido recientemente la compensación entre particulares, no solo de la contraprestación, sino también del impuesto al valor agregado (IVA) que pueda generarse; sin embargo, ya ha resuelto la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), que la compensación no le es aplicable al IVA, como se venía realizando entre los particulares, aclarando que el permitir dicha compensación sería como dejar a su voluntad (de los particulares) extinguir la obligación del pago del tributo, además de que el propio Código Civil Federal (CCF), en la fracción VIII del artículo 2192, prohíbe la compensación de deudas fiscales. En este sentido, la tesis de jurisprudencia emitida por la SCJN amerita un análisis a través de otra participación.

La compensación de impuestos federales ha sido un punto de valor para las empresas, ya que de alguna forma sirve para aplicar saldos a favor que tiene el contribuyente con el fisco y que, cuando este tenga que realizar un pago, puede aplicar ese saldo a favor, teniendo el beneficio de extinguir la obligación fiscal y de no descapitalizarse pagando en efectivo.

## DEFINICIÓN

Como señala el licenciado Ernesto Gutiérrez y González, en su obra *Derecho de las obligaciones*:<sup>1</sup>

*La compensación es una figura que extingue deudas por partida doble, y se entiende como la forma admitida o que establece la Ley, en virtud de la cual se extinguen “ipso jure” o sea de pleno derecho sin necesidad de declaración judicial, por ministerio de la Ley dos deudas, hasta el importe de la menor, y en las cuales los sujetos titulares reúnen la calidad de acreedores y deudores recíprocamente.*

Sigue apuntando:

*La palabra compensar, deriva del vocablo latino “compensatio” que se formó con los términos “pensare cum” que significa “pensar con” que denota la acción de balancear una deuda con otra.*

En la legislación fiscal no tenemos una definición de la palabra “compensar” o “compensación”; sin embargo, en términos del artículo 5 del CFF, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Derecho Federal Común, a falta de norma fiscal expresa, por tanto, procede recurrir al CCF, concretamente al numeral 2185.

## LEGISLACIÓN FISCAL MEXICANA

Entrando en materia, el CFF ha reconocido el derecho a compensar y lo ha regulado. Incluso, de julio 2004 y hasta 2018, admitía una figura que daba el derecho, al contribuyente, de compensar las cantidades a favor contra las que tenía a cargo, a este procedimiento se le conocía en el ámbito fiscal como compensación universal. En 2019, se permitía esa figura, pero con diferentes características, regulada por Ley de Ingresos de la Federación (LIF).

Con la entrada de la presente administración, se dieron los cambios comentados en el párrafo anterior y se consideró que dicha compensación era un punto de abuso por algunos contribuyentes, por lo que determinó eliminarla y limitarla a aplicar los saldos a favor del tributario únicamente contra adeudos propios. Esto ocasionó que muchos tributarios tuvieran efectos económicos adversos de gran relevancia, incluso se presentaron demandas de amparo para solicitar la protección de los derechos adquiridos; sin embargo, la mayoría de ellas no tuvieron resultados favorables para el contribuyente.

La situación señalada provocaba que, en ejercicios de facultades de comprobación, los contribuyentes que pretendían regularizarse utilizando saldos a favor pendientes de aplicar contra otros impuestos e incluso aunque no fueran por adeudos propios, aun cuando a la autoridad le conviniera el aplicar una

<sup>1</sup> Gutiérrez y González, Ernesto. *Derecho de las obligaciones*. 22a. edición. Editorial Porrúa. México. 2017, p. 1053

... aun cuando el contribuyente se ubica en la hipótesis normativa señalada, la autoridad argumenta en la práctica que no puede aplicar esta disposición, toda vez que no existen reglas misceláneas que establezcan el procedimiento y los requisitos...

compensación para evitar más cargas administrativas, la legislación no lo permitía, por lo que dichos ejercicios de facultades terminaban en liquidaciones y, por consecuencia, en litigios interminables.

### COMPENSACIÓN UNIVERSAL 2023

En ese sentido y por las problemáticas presentadas, el legislador determinó realizar modificaciones y estableció, dentro de las modificaciones al CFF para 2022, en su numeral 23, una serie de párrafos a partir del sexto, en donde, en pocas palabras, permite realizar la compensación universal. No obstante, estas modificaciones entraron en vigor el 1 de enero de 2023 en términos del artículo octavo de las Disposiciones Transitorias (DT).

### APLICACIÓN DE LA DISPOSICIÓN

A pesar de tener poco tiempo de vigencia el párrafo citado, la realidad es que los contribuyentes ya se han querido apegar a la compensación universal, pero, lamentablemente por desconocimiento o por una interpretación interna errónea de la autoridad, esta no ha querido aplicarla, lo que impide a los tributarios ponerse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

El numeral 23, sexto párrafo, del CFF, disposición vigente y aplicable en el ejercicio 2023, a la letra, señala:

#### Artículo 23. ...

...

*Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo que antecede, los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II y III de este Código, podrán optar por corregir su situación fiscal a través de la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto en términos de lo dispuesto por el artículo 22 de este Código, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios. Lo anterior siempre que las cantidades que se pretendan aplicar se hayan generado y declarado de manera previa a que el contribuyente presente la solicitud conforme al procedimiento y requisitos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.*

...

*(Énfasis añadido.)*

Como se puede apreciar de la transcripción anterior, es claro que el contribuyente que se encuentre en el supuesto del artículo 42, fracciones II y III, del CFF podrá corregir su situación fiscal a través de la aplicación de las cantidades que tenga derecho a recibir de las autoridades fiscales en contra de las cantidades a cargo.

Adicionalmente, el citado artículo establece que dichas cantidades tendrán que haber sido generadas y declaradas de manera previa.

No obstante, aun cuando el contribuyente se ubica en la hipótesis normativa señalada, la autoridad argumenta en la práctica que no puede aplicar esta disposición, toda vez que no existen reglas misceláneas que establezcan el procedimiento y los requisitos, situación que no es imputable al contribuyente. En ese sentido, a criterio del SAT, la compensación universal 2023 es inoperante.

Este tipo de discrepancias ya se ha tratado en tribunales y existen criterios jurisprudenciales como el que se señala a continuación:

**RENTA. SON INOPERANTES LOS ARGUMENTOS HECHOS VALER EN EL SENTIDO DE QUE**

**NO SE HAN EXPEDIDO LAS DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS A QUE SE HACE ALUSIÓN EN LOS ARTÍCULOS 45-A, 45-F Y 45-G DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2005).**

Los argumentos hechos valer en el referido sentido son inoperantes porque versan sobre una omisión del Ejecutivo Federal respecto de la cual no es posible conceder la protección de la Justicia Federal, en virtud de que ello implicaría obligar a la autoridad a reparar la abstención en que incurrió, es decir, a emitir el reglamento correspondiente, lo cual a su vez se traduciría en pretender dar efectos generales a la ejecutoria correspondiente, mediante la creación de reglas de carácter general, abstracto y permanente, que vincularían no sólo al promovente del juicio de garantías y a las autoridades responsables, sino a todos los gobernados y autoridades que tengan relación con la aplicación de las normas creadas, situación que resultaría apartada del principio de relatividad que rige en las sentencias de amparo.

**Además, si como acontece en la especie, aún no se han expedido las disposiciones reglamentarias a que se refieren los indicados numerales, el contribuyente exclusivamente debe observar lo que señala la ley de la materia, sin considerar más requisitos o formalidades para su aplicación.**

*Amparo en revisión 1068/2005. Shabot Carpets, S.A. de C.V. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo y Bertín Vázquez González.*

*Amparo en revisión 1108/2005. Corporación Óscar, S.A. de C.V. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo, Bertín Vázquez González y Pedro Arroyo Soto.*

*Amparo en revisión 1491/2005. Kantus Mexicana, S.A. de C.V. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo, Bertín Vázquez González y Pedro Arroyo Soto.*

*Amparo en revisión 1067/2005. Importadora Siza, S.A. de C.V. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo, Bertín Vázquez González y Carlos Mena Adame.*

*Amparo en revisión 1497/2005. Restaurant El Salvador, S.A. 2 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: Lourdes Margarita García Galicia, Verónica Nava Ramírez, Juan Carlos Roa Jacobo, Bertín Vázquez González y Carlos Mena Adame.*

*Tesis de jurisprudencia 120/2007. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha ocho de agosto de dos mil siete.*

*No. de Registro digital 171315. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXVI. Primera Sala. Materia administrativa. Jurisprudencia. Tesis 1a./J. 120/2007. Septiembre de 2007, p. 318.*

(Énfasis añadido.)

## CONCLUSIÓN

Es imperativo que las unidades administrativas del SAT observen y admitan las peticiones de los contribuyentes a las “facilidades” contenidas en las disposiciones fiscales conforme al principio de legalidad incluido en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), como es el caso de extinguir las obligaciones fiscales vía compensación cuando dichos tributarios se encuentren en facultades de comprobación en los supuestos antes referidos.

Como se puede observar en los textos transcritos anteriormente, así como a partir del desarrollo del presente análisis, resulta más que evidente que el hecho de que no se hayan publicado las normas de carácter general, no exime a la autoridad de aplicar lo establecido en el propio CFF, en su artículo 23, sexto párrafo, ya que quien tiene la obligación de emitir estas disposiciones es la propia autoridad, que quiere desconocer una disposición vigente, la cual pasó por un proceso legislativo; afectando a los contribuyentes, no solo del adeudo principal, sino también de los accesorios que se generan. •