

## NOTA EJECUTIVA 2 / 2019

### SUSPENSIÓN, DURANTE 2019, DE LA "COMPENSACIÓN UNIVERSAL"

**SUSPENSIÓN DE LA "COMPENSACIÓN UNIVERSAL".** En materia fiscal, la llamada "compensación universal" permite a los contribuyentes recuperar sus adeudos provenientes de "saldos de impuestos a favor" de manera automática, aplicándolos contra otros impuestos que causen o que retengan.

En nuestra NOTA EJECUTIVA 1/2019 les comunicamos, sin embargo, que durante 2019 se suspendería esa posibilidad y que, durante este año el contribuyente solo podría recuperarlos: *i)* acreditándolos —en el caso del IVA contra este impuesto—, *ii)* compensándolos —en el caso de otros impuestos contra el mismo impuesto causado por el propio contribuyente, lo cual significa que tenga un adeudo propio—, o *iii)* mediante la solicitud de su devolución por el SAT; además, les informamos *iv)* que durante 2019 el contribuyente no podría utilizar los saldos de contribuciones a su favor para compensar adeudos que tuviere provenientes de impuestos retenidos.

La medida de excepción anunciada la aprobó el Congreso de la Unión, y quedó establecida en el artículo 25, fracción VI, de la Ley de Ingresos para 2019. No obstante, no se derogaron: ni el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (CFF), ni el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Al no derogarse, ambos la autorizan y continúan regulándola. Esto significa que, si en la Ley de Ingresos para 2020 no se repitiera una disposición semejante a la descrita al principio de este párrafo, surgiría nuevamente la aplicación de la compensación universal.

**LA COMPENSACIÓN Y SUS ELEMENTOS DE PROCEDENCIA.** La "compensación" es una figura jurídica desarrollada por el derecho común, en concreto: en el Código Civil Federal. Su característica es que, en sustitución del "pago", la ley la autoriza como un medio para extinguir obligaciones. En sí, la extinción se produce porque dos personas ostentan la cualidad de ser deudores y acreedores recíprocamente, y dejan de pagarse sus deudas hasta el importe de la menor. Este efecto jurídico se produce *porque la ley lo dispone*; no podría darse la consecuencia sin un precepto jurídico que la autorizara.

Para acudir a la compensación, el Código Civil Federal impone dos condiciones: que las deudas a compensar sean igualmente líquidas y exigibles. La condición de ser "líquida" significa que su cuantía esté determinada, mientras la de ser "exigible" requiere que su pago no pueda rehusarse conforme a derecho. De no satisfacerse ambas, entonces las obligaciones solo pueden compensarse por consentimiento expreso de sus acreedores.

Este es un dato muy importante para comprender la inclusión de la figura de la compensación en el ámbito fiscal, pero más lo es que el propio Código Civil Federal dispone que, *si las deudas fuesen fiscales*, la compensación no procede, excepto si la ley lo autoriza.

**AMBOS ELEMENTOS EN LAS DEUDAS FISCALES DE LOS CONTRIBUYENTES.** En el caso de las deudas de los gobernados surgidas por *contribuciones “a su cargo, por ministerio de ley”*, los dos elementos descritos se presentan, porque: la deuda es “líquida”, ya que su cuantía la determina el propio contribuyente con base en lo dispuesto en las leyes que establecen la contribución, y son “exigibles”, porque estas disponen cuándo y cómo han de pagarse.

Así entendida la obligación de pago de contribuciones, la exigibilidad impide al contribuyente la posibilidad de que, conforme a derecho, se rehúse a su pago. Esto permite al acreedor de la obligación (la autoridad fiscal) recurrir a los medios establecidos en el orden jurídico para hacer efectivo el cobro de la deuda, aún en oposición del contribuyente.

**LIQUIDEZ Y EXIGIBILIDAD EN LOS SALDOS A FAVOR.** Respecto de los saldos a favor de los contribuyentes, la deuda satisface la condición de ser “líquida”, por ser estos quienes determinan su importe. Sin embargo, en principio, esos saldos a favor no son “exigibles”. El artículo 22 del CFF dispone que al solicitar el contribuyente la devolución de un saldo a su favor, la autoridad fiscal deberá efectuarla dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha de recepción de la solicitud. Pero el precepto también establece un procedimiento para que, dentro de ese período, la autoridad fiscal determine la procedencia de la devolución en cuanto a la correcta aplicación de la ley. Solo entonces, de estar de acuerdo con el importe del saldo a favor, la deuda a cargo del fisco se vuelve exigible. (Lo aquí descrito puede resultar teórico únicamente, porque si la autoridad fiscal accede a la petición de devolución del contribuyente y esta lo efectúa, el tema de la compensación carece de importancia.) No obstante, dentro de ese procedimiento de revisión pueden presentarse diversas variantes que obstaculicen el elemento de la “exigibilidad” para que surgiera el derecho a la compensación. Sin embargo, no es este el lugar para ampliar el comentario, por su lejanía con el propósito principal de esta NOTA EJECUTIVA.

En suma, en nuestra opinión, y conforme con las disposiciones de derecho común, los elementos esenciales para que surgiera la figura de la compensación que, por ministerio de ley, permitiera extinguir obligaciones fiscales entre el contribuyente y el fisco federal, no se presentan.

**LA COMPENSACIÓN DE ADEUDOS FISCALES: UNA LIBERALIDAD DEL LEGISLADOR.** Es por lo expuesto que, en nuestra opinión, la autorización requerida para operar la compensación de adeudos fiscales deviene concesión graciosa del legislador, al

margen de no presentarse el requisito de la "exigibilidad". Recordar lo dicho en el Código Civil Federal en cuanto a que: "La compensación no tendrá lugar si las deudas fuesen fiscales, *excepto en los casos en que la ley lo autorice.*"

Es este el porqué entendemos la compensación de deudas fiscales como una liberalidad del legislador, y por qué no puede predicarse que el contribuyente tenga un derecho (por supuesto nos referimos a que tuviere sustento en la Constitución) a compensar los saldos de contribuciones que tuviere a su favor.

A partir de esta breve descripción del orden jurídico puede observarse que de los preceptos constitucionales que obligan a los mexicanos al pago de contribuciones de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, no surge un derecho del contribuyente a pagar las contribuciones mediante la compensación de saldos a favor no exigibles. Y menos aún que esa compensación se efectúe contra impuestos retenidos.

**POSIBLES SOLUCIONES: TRANSITORIAS UNAS, DE EXCEPCIÓN OTRAS.** A pesar de la conclusión expresada, resulta indudable que, para efectos prácticos, es considerable el daño financiero que la suspensión de la "compensación universal" causará en los contribuyentes con saldos de impuestos a su favor. Sobre todo, si la práctica de las autoridades fiscales de obstaculizar la autorización para devolverlos no se modifica o se corrige.

Es esto por lo que diversas organizaciones de contribuyentes han solicitado a las autoridades fiscales establecer medidas, unas transitorias y otras de excepción, para mitigar esos daños. Se pide mantener la compensación universal respecto de los saldos a favor que existieren al 31 de diciembre de 2018, establecer un régimen de excepción a los contribuyentes del sector primario, a los exportadores y a quienes causen el IVA a una tasa menor a la general del 16%.

Los mantendremos informados en caso de adoptarse medidas alternativas o de excepción.

Ciudad de México  
7 de enero de 2019