

Compensación Universal de Impuestos Federales

Lic. Armando Cruz Hernández

INTRODUCCION

A partir del 1º de julio de 2004, entro en vigor la llamada compensación universal de saldos a favor, contemplada en el Artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, en la que básicamente se señala que es procedente la compensación de los saldos a favor de impuestos federales que tenga el contribuyente contra los saldos a cargo por impuestos federales, incluyendo sus accesorios, distintos de los que se causen con motivo de la importación, los

administre la misma autoridad y no tengan un destino específico.

Anteriormente este artículo 23 del CFF señalaba 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..." .

En otras palabras, a partir del 1 de julio de 2004, los contribuyentes puede disminuir los saldos que tenga a su favor contra las cantidades que le resulten a pagar, ya sea por adeudo propio o por retención a terceros, aún cuando se trate de distintos impuestos.

REQUISITOS PARA QUE OPERE LA COMPENSACIÓN

En términos del Artículo 23 del CFF, la compensación procede

CONSEJO DIRECTIVO NACIONAL 2004

C.P. Ignacio Treviño Camelo

Presidente

Ing. Emilio Illanes Díaz Rivera

Presidente Coordinador Area Técnica

Lic. Agustín Humann Adame

Secretario CDN y

Director General IMEF

COMITÉ TÉCNICO NACIONAL
DE FINANZAS CORPORATIVAS

PRESIDENTE

Lic. Javier Hernández López

MIEMBROS

Act. José Ma. Alcántara Jiménez
 Lic. Enrique Alberto Amero Medrano
 C.P. Alfonso Arroyo Cortés
 Lic. Héctor Cabello
 LAE. Carlos Canales Buendía
 C.P. Lourdes Corrales Castro
 Ing. Emilio Illanes Díaz Rivera
 C.P. Luis Mariano Enríquez Barrios
 C.P. José Luis Espindola Espinosa
 Lic. Alfredo Fonseca Urbina
 Sr. Jorge Galindo
 C.P. Jesús Gallardo D.
 C.P. José Alfonso Garza Rusca
 Ing. Alfredo Giorgana de la Concha
 Dr. Juan Carlos Goyenechea
 Fernández de J.
 Lic. Javier Hernández López
 C.P. Horacio Magaña Sesma
 C.P. Saul Marin
 Dr. Javier Márquez-Diez Canedo
 Dr. Rubén Martínez Vera
 C.P. Alberto Navarro Rodríguez
 C.P. Alejandro Delgado Pastor Surrel
 Lic. Manuel Pérez Cruz
 Lic. Javier Perezanta Ordóñez
 Lic. Andrea Gabriela Ramírez
 Lic. Roberto Reyes Chávez
 Lic. Michael Schwandt
 LAE. Y C.P. Alfonso Stransky Paniagua
 Lic. Karel Van Laack
 Dr. Alejandro Violante Morlock
 LIC. Jorge Zúñiga Carrasco
 C.P. Manuel Osuna Fernández
 Ing. José Domingo Figueroa Palacios
 C.P. Juan Hernández Salazar
 Lic. Gustavo Matus

Lic. Misael Matus Patiño

Coordinador del Comité

Técnico Nacional

de Finanzas Corporativas

cuando se cumplan los siguientes requisitos:

1).- Que ambas cantidades (saldo a favor y saldo a cargo) deriven de impuestos federales, distintos de los que se causen con motivo de la importación.

De acuerdo con este requisito, no se podrán compensar bajo el esquema de compensación universal, los impuestos que se deban pagar por la importación de bienes o servicios, tales como el Impuesto General de Importación, el Impuesto al Valor Agregado por importación, el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por importación y el Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos por importación.

2).- Que los impuestos federales los administre la misma autoridad (SAT).

Los impuestos que administra el Servicio de Administración Tributaria son: Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos de aeronaves, Impuesto al Activo e Impuesto Sobre la Renta.

Los impuestos que administran las entidades federativas y que no se pueden compensar bajo el esquema de la compensación universal, son los siguientes:

Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos (excepto aeronaves).

Impuesto Sobre la Renta (cuota fija) de Repecos.

Impuesto Sobre la Renta (5%) de Contribuyentes del Régimen Intermedio.

Impuesto Sobre la Renta (5%) por Enajenación de Terrenos y Construcciones.

3).- Que los impuestos federales no tengan un destino específico.

Esta situación se presenta cuando en la Ley que regula el impuesto, o en cualquier otra Ley fiscal, se establezca un fin específico para dicho ingreso.

Actualmente existen dos casos:

A).- El establecido en el Artículo 2o-C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al cual están sujetas las Personas Físicas que tributen conforme al Régimen de Pequeños Contribuyentes, cuando lo recaude la Entidad Federativa.

El destino específico de este impuesto, se menciona en el primer párrafo del Artículo 8o. Transitorio de la Ley de Ingresos para 2004, que señala que las Entidades Federativas que celebren convenio de coordinación para la administración del impuesto establecido en el Artículo

2o-C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán destinar los recursos obtenidos por ese concepto a un programa de gasto social consistente en la protección para cada uno de los pequeños contribuyentes.

B).- Los saldos a favor de IVA, derivados de la prestación de servicios por el suministro de agua para uso doméstico, en virtud de que se trata de cantidades devueltas a los contribuyentes, y que se destinan para la inversión en infraestructura hidráulica o al pago de derechos federales establecidos en los artículos 222 y 276 de la Ley Federal de Derechos, de conformidad con el artículo 2-A y 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Al tener un destino específico estos dos impuestos, no son sujetos de la compensación universal.

4).- Que se presente el aviso de compensación respectivo dentro de los cinco días siguientes a la fecha en que se efectuó la compensación.

CONTRIBUCIONES CONTRA LAS QUE NO PROCEDE LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL

No procede la compensación universal de saldos a favor que se deriven de impuestos federales, contra aportaciones de

seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos o aprovechamientos, toda vez que de conformidad con el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, sólo procede la compensación de cantidades a favor contra las que se deban pagar, siempre que ambas deriven de impuestos federales, y las anteriores contribuciones no tienen la naturaleza de impuestos, según lo dispone el artículo 2 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

CASOS EN LOS QUE NO APLICA LA COMPENSACIÓN UNIVERSAL

Retenciones de IVA

De conformidad con el artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, contra el entero de dicha retención no podrá realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna, por lo que no se podrá efectuar la compensación de ningún impuesto federal a favor, contra las retenciones de IVA.

Compensación de IVA contra IVA

De conformidad con el artículo 6 de la Ley del IVA, 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 si-

guientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.

De acuerdo con el artículo antes mencionado, el criterio del Servicio de Administración Tributaria es que no se puede compensar el Impuesto al Valor Agregado contra el mismo Impuesto al Valor Agregado, ya que dicha disposición señala que lo que procede es el Acreditamiento.

Sin embargo, el Servicio de Administración Tributaria permite compensar el Impuesto al Valor Agregado, considerando el siguiente 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 actualizaciones y 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 de 2002 derivado de la presentación de declaraciones normales extemporáneas o complementarias contra saldos a cargo de ejercicios anteriores, incluyendo pagos provisionales".

Saldos a favor de IEPS

La compensación de saldos a favor de Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, debe efectuarse en los términos del artículo 5 de la Ley del IEPS, mismo que establece:

"Cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá compensarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los pagos mensuales siguientes hasta agotarlo."

De acuerdo con lo anterior, el IEPS a favor únicamente se podrá compensar contra el mismo IEPS a cargo que resulte en los meses siguientes hasta agotarlo.

Crédito al salario

Los saldos a favor de crédito al salario no son susceptibles de compensación, toda vez que el crédito al salario no es un impuesto, ya que se trata de cantidades entregadas al trabajador conforme a la mecánica establecida en el artículo 115 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El retenedor podrá acreditar el crédito al salario contra el ISR a su cargo o contra el ISR retenido a terceros, en términos de lo dispuesto por el artículo 115 de la Ley de ISR.

Diferencias a favor de asalariados

Las diferencias a favor de retenciones del ISR por concepto de salarios, no se pueden compensar contra otros impuestos federales, en virtud de que los retenedores, conforme al artículo 116 de la Ley del ISR, deben de efectuar la compensación de la diferencia que resulte a favor del asalariado contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas del mismo, o compensar los saldos a favor de un asalariado contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les hagan pagos por salarios, siempre que se trate de trabajadores que no estén obligados a presentar declaración anual y el retenedor recabe la documentación que compruebe las cantidades compensadas entregadas al trabajador con saldo a favor.

Crédito al diesel

No resulta procedente la compensación del crédito al diesel contra otros impuestos federales, en virtud de que dicho crédito no es un impuesto sino un estímulo fiscal.

Prescripción del saldo a favor

Los créditos fiscales se extinguen por prescripción en el término de cinco años. Por lo anterior, no se podrán compensar las cantidades a favor cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, de acuerdo a lo establecido en los artículos

22, 23 y 146 del Código Fiscal de la Federación.

Compensación de impuestos retenidos en exceso

Cuando los contribuyentes retienen impuestos, solo cumplen con sus obligaciones fiscales según lo dispongan las leyes de la materia, razón por la cual, al tratarse de impuestos de terceros, no son susceptibles de compensación por parte del retenedor sino de aquellos.

Excedente de ISR del IMPAC

Los saldos a favor o remanentes de ISR que excedan del IMPAC en el ejercicio, no son susceptibles a la compensación universal, contra otros impuestos federales, sin embargo, sí le es aplicable la compensación específica que se encuentra prevista en la regla 4.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal, la cual permite compensar contra el Impuesto Sobre la Renta determinado en el ejercicio, el impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores.

AVISO DE COMPENSACIÓN

En términos de lo dispuesto por el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes deben presentar el aviso de compensación correspondiente, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el

que se haya efectuado la compensación, acompañado de la documentación que se solicite en la forma oficial 41.

De conformidad con la regla 2.2.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004, el aviso de compensación se presentara conforme al siguiente calendario:

Sexto Dígito numérico de la clave del RFC	Día siguiente al de la presentación de la declaración en que se hubiera efectuado la compensación
1 y 2	Sexto día hábil siguiente
3 y 4	Séptimo día hábil siguiente
5 y 6	Octavo día hábil siguiente
7 y 8	Noveno día hábil siguiente
9 y 0	Décimo día hábil siguiente

MULTA POR NO PRESENTAR AVISO DE COMPENSACIÓN

En el caso de que no se presente el aviso de compensación dentro del plazo de 5 días establecido en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación o, en su caso, dentro del plazo establecido por la regla 2.2.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004, y éste sea requerido por la autoridad fiscal, procederá una multa que puede ser de \$ 7,406 a \$14,811.

COMPENSACIONES IMPROCEDENTES

Es muy importante cerciorarse de que las cantidades a favor realmente existan, ya que la compensación de cantidades indebidas genera actualización, recargos y multas sobre el beneficio indebido, en términos de lo dispuesto por el artículo 76 del CFF.

La multa puede ser del 40% al 100% del monto de la compensación indebida.

FORMATO PARA PRESENTAR AVISO DE COMPENSACIÓN

El formato aprobado por el SAT para presentar el aviso de compensación, es el formato 41 (aviso de compensación)

Los anexos de dicho formato son los siguientes:

- Anexo 1 (Saldo a favor de IVA)
- Anexo 2 (IMPAC pagado en ejercicios anteriores)
- Anexo 3 (IMPAC pagado en ejercicios anteriores controladoras)
- Anexo 5 (Saldo a favor del IEPS)
- Anexo 6 (Desglose del IEPS acreditable)

El anexo que se acompañara al formato 41, dependerá del impuesto que se compense:

Esquema de impuestos federales para la compensación**SALDO
A FAVOR
EN:****IMPUESTOS CONTRA LOS QUE SE PUEDE COMENSAR**

	ISR Propio	IVA Propio	IMPAC	IEPS Propio	TENENCIA AERONAVES	RETENCIÓN ISR	RETENCIÓN IVA	RETENCIÓN IEPS
ISR PROPIO	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
IVA PROPIO	SI	NO	SI	SI	SI	SI	NO	SI
IMPAC	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
IEPS	NO	NO	NO	SI	NO	NO	NO	NO
TENENCIA DE AERONAVES	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI

Esquema de impuestos federales para la compensación**PAGO
INDEBIDO
EN:****IMPUESTOS CONTRA LOS QUE SE PUEDE COMENSAR**

Saldo a favor en:	ISR Propio	IVA Propio	IMPAC	IEPS Propio	TENENCIA AERONAVES	RETENCIÓN ISR	RETENCIÓN IVA	RETENCIÓN IEPS
ISR PROPIO	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
IVA PROPIO	SI	NO	SI	SI	SI	SI	NO	SI
IMPAC	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
IEPS	NO	NO	NO	SI	NO	NO	NO	NO
TENENCIA DE AERONAVES	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
RETENCIÓN DE ISR	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
RETENCIÓN DE IVA	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
RETENCIÓN DE IEPS	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI

CONCLUSIÓN

Si bien a partir del 1º de julio de 2004, las compensaciones serán relativamente más simples, la universalidad está todavía muy distante de conseguirse.

El contribuyente tendrá más que nunca la obligación de verificar la viabilidad de aplicar la compensación, cumpliendo con los requisitos adicionales que corresponda y verificando que el saldo a favor sea procedente, con el fin de que ésta no sea rechazada o que resulte improcedente.

ESTIMADO SOCIO

Cualquier comentario, observación o sugerencia a este Boletín,
favor de hacerlo llegar directamente al autor.

Lic. Armando Cruz Hernández
e-mail: a-cruz@ribe-aguirre.com