

Directorio

Dra. Laura Grajeda Trejo
PRESIDENTA

C.P.C. P.C.FI. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Rodolfo Servín Gómez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

Ramiro Ávalos Martínez
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. José Luis Gallegos Barraza
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN



Es miembro de



COMPENSACIÓN DE ADEUDOS ENTRE PARTICULARES NO ACREDITAMIENTO DE IVA

*LIC. JOSÉ MIGUEL ERREGUERENA ALBAITERO
LIC. FERNANDO PIMENTEL MARTÍNEZ
C.P.C. LUIS IGNACIO SÁNCHEZ GUTIÉRREZ.
C.P.C. JOSÉ LUIS GALLEGOS BARRAZA
Integrantes de la Comisión Fiscal del IMCP*

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	Lomelín Martínez, Arturo
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús	Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Amezcuca Gutiérrez, Gustavo	Mendoza Soto, Marco Antonio
Arellano Godínez, Ricardo	Miranda Valenzuela, José Cesáreo
Argüello García, Francisco	Moguel Gloria, Francisco Javier
Cámara Flores, Víctor Manuel	Navarro Becerra, Raúl
Cavazos Ortiz, Marcial A.	Ortiz Molina, Óscar
De Anda Turati, José Antonio	Pérez Ruiz, Víctor Manuel
De los Santos Valero, Javier	Puga Vértiz, Pablo
Erreguerena Albaitero, José Miguel	Ramírez Medellín, José Cosme
Eseverri Ahuja, José Ángel	Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Esquivel Boeta, Alfredo	Sáinz Orantes, Manuel
Franco Gallardo, Juan Manuel	Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Gallegos Barraza, José Luis	Uribe Guerrero, Edson
Gómez Caro, Enrique	Zaga Hadid, Jaime
Hernández Cota, José Paul	Zavala Aguilar, Gustavo

COMPENSACIÓN DE ADEUDOS ENTRE PARTICULARES NO ACREDITAMIENTO DE IVA

*LIC. JOSÉ MIGUEL ERREGUERENA ALBAITERO
LIC. FERNANDO PIMENTEL MARTÍNEZ
C.P.C. LUIS IGNACIO SÁNCHEZ GUTIÉRREZ.
C.P.C. JOSÉ LUIS GALLEGOS BARRAZA
Integrantes de la Comisión Fiscal del IMCP*

Para efectos de acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA), este debe estar “efectivamente pagado”, de conformidad con el artículo 5, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA); sin embargo, dicho ordenamiento legal no contiene una definición del concepto “efectivamente pagado”. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) generó jurisprudencia al resolver la controversia de criterios 413/2022 mediante una interpretación, considerando que la figura de la compensación de adeudos, como medio de extinción de obligaciones, aplicable en el derecho civil, no es una figura que implique que se realizó el pago de la obligación para acreditar el IVA.

A continuación, comentamos algunos hechos y consecuencias que se derivan de dicha jurisprudencia emitida por la SCJN, así como una propuesta que atienda hacia el futuro estas consecuencias.

HECHOS

Como antes se señaló, el 15 de marzo de 2023 la Segunda Sala de la SCJN, generó jurisprudencia al resolver la controversia de criterios 413/2022 mediante una interpretación, considerando que la figura de la compensación de adeudos aplicable en el derecho civil no es un medio de cumplimiento que permita acreditar el IVA.

No se trata de una reforma a la LIVA, sino de la interpretación de ciertas disposiciones de esta. Llama la atención que el criterio emitido por la SCJN no contempla la naturaleza de neutralidad que tiene este impuesto indirecto, que fue diseñado para incidir económicamente en el consumidor final de bienes, servicios y otorgamiento de uso o goce temporal de bienes, pues se concluye que, tratándose de extinción de obligaciones civiles entre particulares mediante la figura jurídica de la compensación de adeudos, se tiene por traslado el impuesto,

pero se desconoce el acreditamiento de este. Es decir, conforme a la interpretación de ese máximo tribunal, en estos casos el acreedor ya cobró y el deudor no pagó.

No debe perderse de vista que no existe prohibición jurídica para extinguir obligaciones pecuniarias entre particulares mediante cualquier forma de extinción de obligaciones; más aún, el artículo 1-B de la LIVA y otras disposiciones fiscales, contemplan y posibilitan expresamente que pueda llevarse a cabo la extinción de obligaciones mediante cualquiera de las formas previstas en nuestra legislación.

En gran medida la controversia se suscita por la falta de la definición de “pago” en la LIVA, aunque sí regula el concepto de cobro; sin embargo, es bien sabido que conforme al artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación (CFF), a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común.

Por otra parte, existe la siguiente tesis jurisprudencial que estableció lo siguiente:

SUPLETORIEDAD. EL ARTÍCULO 5o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ESTABLECE EL SISTEMA DE SUPLETORIEDAD, APLICABLE A TODO EL RÉGIMEN TRIBUTARIO FEDERAL.

Jurisprudencia - Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa - Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa - Cuarta Época - 24/2000-Año II - 07/2000 - Página 11

El Código Fiscal de la Federación constituye el ordenamiento que establece los principios generales aplicables a todo el sistema tributario federal y dentro de estas normas, el artículo 5o. prevé el principio que regula el sistema de supletoriedad, a saber "(...) A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común". En este contexto, resulta evidente que sólo podrá aplicarse el derecho federal común en defecto del derecho fiscal federal, a grado tal que, si un ordenamiento fiscal determinado se refiere a cierta figura o término jurídico, pero no lo define o desarrolla, siempre que dentro del sistema de normas tributarias federales exista una disposición expresa que defina esa figura o término, esta disposición será la aplicable supletoriamente. Por estas razones, si en el caso concreto la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en el año de 1993, no definía la figura de "asistencia técnica", pero otra norma fiscal sí la definía claramente, como lo es el artículo 24, fracción XI, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esta norma debe aplicarse supletoriamente.

En algunas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), relativas a los requisitos de deducciones condicionadas al pago, se encuentra contemplada la posibilidad de deducir cuando la obligación sea extinguida mediante cualquier otra forma distinta al pago, a manera de referencia, entre esas disposiciones, se encuentran las siguientes:

Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

- VIII [...] También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho **mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones**".

(Énfasis añadido).

Artículo 105. Las deducciones autorizadas en esta Sección, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:

- I. [...] También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho **mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones**.

(Énfasis añadido).

Por otra parte, en el Título V de la LISR, que se refiere a pagos efectuados a residentes en el extranjero con ingresos de fuente de riqueza ubicada en México, también se permite darle el mismo efecto que el pago **a cualquier otro acto jurídico por virtud del cual el deudor extingue la obligación de que se trate**.

Artículo 153. [...] Para los efectos de este Título, **tendrá el mismo efecto que el pago, cualquier otro acto jurídico por virtud del cual el deudor extingue la obligación de que se trate.**

(Énfasis añadido).

Desafortunadamente, la segunda sala de la SCJN al resolver la controversia de criterios 413/2022, concluyó que, tratándose de extinción de obligaciones civiles entre particulares mediante la figura jurídica de la compensación de adeudos, se tiene por traslado el IVA, pero se desconoce el acreditamiento de este. Se insiste, bajo dicha interpretación hay cobro y no hay pago.

CONSECUENCIAS

La aplicación de la jurisprudencia recientemente emitida por la SCJN al resolver la controversia de criterios 413/2022, en los casos de extinción de obligaciones entre particulares mediante la **figura jurídica de la compensación de adeudos**, traerá, entre otras, las siguientes consecuencias:

1. Esta interpretación generará que los contribuyentes, para evitar las consecuencias que se detallan más adelante, hagan lo posible por dejar de utilizar una figura sumamente práctica para extinguir sus deudas recíprocas, y que no afecta de ninguna manera la recaudación del gravamen, por lo que su uso no genera ningún perjuicio al Fiscal Federal, generándoles a los contribuyentes mayores costos administrativos que inciden en su competitividad.

2. Provocará falta de proporcionalidad en la determinación del impuesto, ya que los contribuyentes formales que lleven a cabo estas operaciones generarán IVA causado sin tener la posibilidad de acreditamiento, provocando con ello un pago desproporcionado por concepto de IVA al fisco federal.
3. Ocasionará que el IVA deje de ser neutral en las fases de la cadena de comercialización anteriores al consumidor final, ya que quien esté imposibilitado de acreditar el IVA tendrá el efecto económico de tener que incorporarlo en el costo de la enajenación de bienes, prestación de servicios y otorgamiento de uso o goce temporal de bienes que lleve a cabo. Lo anterior con independencia de que pueda o no pueda deducir para efectos de ISR, el IVA no acreditado.
4. Será un factor que abone a que pueda haber un aumento en los precios de bienes, servicios y otorgamiento de uso o goce temporal de bienes, lo cual podría tener impacto ascendente en la inflación de nuestro país.
5. En general, provocará la distorsión de este impuesto indirecto, ya que, al aumentarse el IVA no acreditado en el precio de los bienes enajenados y servicios prestados, así como de los bienes otorgados en uso o goce temporal, hará que tenga un efecto económico en cascada, como era el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles que estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 1979, que precisamente fue reemplazado por el IVA.
6. Generará una serie de problemáticas para aquellos contribuyentes que sigan aplicando las compensaciones de adeudos respecto de operaciones gravadas con IVA y las autoridades fiscales, provocando con ello costos y gastos innecesarios, así como una importante inversión de tiempo, dinero y esfuerzo, tanto de los contribuyentes como de dichas autoridades.

PROPUESTA QUE ATIENDE HACIA EL FUTURO LOS EFECTOS DE LAS CONSECUENCIAS ANTERIORMENTE SEÑALADAS

En virtud de lo anterior, a fin de eliminar, hacia el futuro, las nocivas consecuencias antes señaladas, se hace necesario adicionar un párrafo a la fracción III del artículo 5 de la LIVA, que contenga una definición de lo que debe considerarse como “efectivamente pagado”, en los mismos términos en que se define “cobro” en el artículo 1-B de la LIVA, a efecto de evitar interpretaciones inadecuadas y dotar de certeza jurídica a los sujetos obligados del impuesto, ya que así no cabría la posibilidad de que, conforme a la interpretación de la SCJN, **se genere el cobro sin que se realice el pago**. Se propone:

Ley del Impuesto al Valor Agregado	
Texto vigente	Texto propuesto
<p>Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:</p> <p>[...]</p> <p>Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;</p> <p>[...]</p>	<p>Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:</p> <p>[...]</p> <p>Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;</p> <p>[...]</p> <p>Para los efectos de esta ley se considera efectivamente pagado el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente mediante la entrega de la cosa o cantidad debida, la prestación del servicio que se hubiere prometido, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.</p> <p>[...]</p>