

EXPEDIENTE: 15-V-B/2017

*“2017. Año del Centenario de la Promulgación de la
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”.*

ASUNTO: *“Avisos de compensación, inseguridad jurídica
a la que se enfrentan los contribuyentes cuando están
relevados de su presentación.”*

Ciudad de México, a 18 de agosto de 2017.

ANÁLISIS SISTÉMICO 6/2017 CON REQUERIMIENTO DE INFORME

Inseguridad jurídica que enfrentan los contribuyentes que si bien no tienen la obligación de presentar los avisos de compensación, de conformidad con la regla 2.3.13 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2017, la autoridad les exige la presentación de los anexos que se acompañan a dichos avisos.

FUNDAMENTOS

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se encuentra facultada para proteger y defender los derechos de los contribuyentes, así como investigar e identificar problemas de carácter sistémico que ocasionen perjuicios a los mismos, con el objeto de proponer a la autoridad fiscal federal correspondiente, las sugerencias, recomendaciones y medidas preventivas y correctivas que en su opinión como defensor no jurisdiccional de derechos procedan; de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1º, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 18-B del Código Fiscal de la Federación; 1º, 5º, fracción XI y demás relativos de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006; 5º, apartado B, fracción II y 30, fracciones I, X, XXII, XXIV y XXV del Estatuto Orgánico de este Organismo, publicado en dicho medio oficial el 18 de marzo de 2014, así como 66, 67, 69, 70 y demás relativos de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2014; todos interpretados armónicamente.

ANÁLISIS

I. PLANTEAMIENTO DE LA PROBLEMÁTICA.

Esta Procuraduría ha tenido conocimiento de la incertidumbre que enfrentan los contribuyentes que tienen saldos a favor y deciden hacer una compensación contra sus impuestos a cargo de conformidad con lo señalado en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (CFF), ya que la regla 2.3.13 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 (RMF 2017) **no es precisa**, pues indica que los contribuyentes que presenten sus declaraciones a través del "Servicio de Declaraciones" quedarán relevados de la presentación del aviso de compensación en términos de lo establecido en la regla 2.3.10 de la citada resolución —el aviso de compensación se acompaña de diversos anexos—; sin embargo, algunas unidades administrativas del SAT les exigen los anexos que se acompañan a dicho aviso, argumentando que la primer regla citada los exime de la presentación del aviso pero no de sus anexos, situación que por contradictoria, les genera incertidumbre en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

II. CONSIDERACIONES.

a) Marco legal

El artículo 23 del CFF, establece la opción que tienen los contribuyentes de hacer la compensación de sus saldos a favor. Dicho precepto textualmente señala:

Artículo 23. *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. Los contribuyentes **presentarán el aviso de compensación**, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, **acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique.***

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, que tuvieran remanente una vez efectuada la compensación, podrán solicitar su devolución.

(...)

(Énfasis añadido)

Como se advierte, la compensación es una forma de extinguir las obligaciones fiscales y por regla general todo contribuyente que compense está obligado a presentar a la autoridad fiscal el aviso de compensación y la documentación que para estos efectos se publique, dentro de los cinco días siguientes contados a partir de cuando ésta se efectuó.

Por su parte, la regla 2.3.10. “Aviso de Compensación” de la RMF 2017 señala lo siguiente:

Aviso de compensación

2.3.10. *Para los efectos del artículo 23 del CFF, el aviso de compensación se presentará 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:*

*I. Tratándose de los contribuyentes que sean competencia de la AGGC o de la AGH, 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.

II. Las personas morales que se ubiquen en alguno de los supuestos señalados en el artículo 32-A del CFF y sean competencia de la AGAFF, en materia del ISR, impuesto al activo, IETU e IDE, presentarán los anexos 2-A, 2-A-Bis, 8, 8-Bis, 8-A, 8-A-Bis, 8-B, 8-C, 11, 11-A, 14 y 14-A, mediante los dispositivos de almacenamiento de datos generados con el programa electrónico a que hace referencia el párrafo que antecede.

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 FED.

La documentación e información a que se refiere esta regla deberá enviarse a través del Portal del SAT, de acuerdo con los siguientes plazos:

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

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.

Al igual que el artículo 23 del CFF, esta regla establece, de manera general, que los contribuyentes que opten por la compensación deberán presentar el aviso respectivo y adjuntar determinados anexos dependiendo de la competencia de la Administración General del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que les corresponda.

Por otra parte, la regla 2.3.13. de la RMF 2017, señala una excepción a la presentación del aviso de compensación. Su texto es el siguiente:

Contribuyentes relevados de presentar aviso de compensación

2.3.13. *Los contribuyentes que presenten sus declaraciones de pagos provisionales, definitivos o anuales a través del "Servicio de Declaraciones" a que se refiere el Capítulo 2.9. y la Sección 2.8.5., en las que les resulte saldo a cargo y opten por pagarlo mediante compensación de saldos a favor manifestados en declaraciones de pagos provisionales, definitivos o anuales presentados de igual forma a través del "Servicio de Declaraciones", quedarán relevados de presentar el aviso de compensación que se señala en la regla 2.3.10.*

Como se observa, esta regla releva de la presentación del multicitado aviso de compensación a los contribuyentes que presenten sus declaraciones a través del "Servicio de Declaraciones" en los términos establecidos en la regla 2.3.10. de la RMF 2017, sin embargo, no precisa nada respecto a la presentación de los anexos que conforme a la citada regla deben anexarse a dicho aviso.

b) Análisis

Una vez expuesto el marco legal aplicable relacionado con la problemática detectada, se procede a su análisis.

De conformidad con lo expuesto por los pagadores de impuestos, la problemática surge porque **la regla 2.3.13. de la RMF 2017 no establece expresamente** que aquellos contribuyentes que se les releva de presentar el aviso de compensación como consecuencia de que presentan sus pagos de impuestos a través del *Servicio de Declaraciones*, también se les libera de presentar los anexos que se deben acompañar a dicho aviso de conformidad con la regla 2.3.10. de la citada resolución y, en consecuencia, algunas autoridades fiscales, principalmente desconcentradas, les requieren tales anexos argumentando que la citada regla únicamente exime de la presentación del mencionado aviso.

En este contexto, toda vez que la regla 2.3.13. de la RMF 2017 releva de la presentación del aviso de compensación a los contribuyentes que realicen sus pagos de impuestos a través del *Servicio de Declaraciones* y con el fin de determinar si es necesario que presenten los anexos que se acompañan a dicho aviso a pesar de estar relevados de la presentación de éste, esta Procuraduría requirió al SAT para que indicara a este organismo autónomo si la información solicitada en los anexos señalados en el primer párrafo de la regla 2.3.10. de la RMF 2017, es la misma que se captura en el *Servicio de Declaraciones* y, en caso de no ser así, nos especificara cuáles anexos no estaban incluidos.

Al respecto, dicho órgano desconcentrado señaló que de conformidad con la regla 2.3.13. de la RMF 2017, los contribuyentes que presenten sus declaraciones a través del *Servicio de Declaraciones* quedan relevados de presentar el aviso de compensación a que hace referencia la regla 2.3.10. de la RMF 2017 **así como sus anexos**, toda vez que la información que se establece en tales anexos, resulta ser la misma que hoy presentan a través de dicho servicio, siendo innecesario que se proporcione nuevamente, especificando que la información relativa a los impuestos de los que deriva el saldo a favor a compensar ya se encuentra prevista como requerimiento específico de información en el *Servicio de Declaraciones*, por lo que atendiendo al impuesto a compensar se habilitan en el sistema los campos de captura correspondientes.

De acuerdo con lo anterior, se puede concluir que de conformidad con lo establecido en la regla 2.3.13 de la RMF 2017 cuando los contribuyentes realizan el pago de sus impuestos a través del *Servicio de Declaraciones* y optan por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que tengan que pagar, no están obligados a presentar el aviso de compensación **ni los anexos** que de conformidad con la regla 3.2.10. de la citada resolución se deben de acompañar al mismo, ya que la información relativa a los impuestos de los que deriva el saldo a favor a compensar se encuentra prevista en el *Servicio de Declaraciones* y corresponde a la misma que se proporciona en los mencionados anexos.

No debe perderse de vista que para llegar a la conclusión señalada en el párrafo que antecede se tuvo que conocer si la información que contienen los anexos mencionados en el primer párrafo de la regla 2.3.10. de la RMF 2017, es la misma que se presenta a través del *Servicio de Declaraciones*, porque de la simple lectura a la diversa 2.3.13 de la mencionada resolución no es posible desprender tal circunstancia, de ello que, como lo manifiestan los contribuyentes, la autoridad fiscal les requiera dichos anexos aun cuando se encuentran relevados de presentarlos por ubicarse en el supuesto previsto en esta última regla.

En este contexto, este *Ombudsman* fiscal considera que se debe modificar la regla 2.3.13 de la RMF 2017 para especificar que **los contribuyentes que presenten sus declaraciones a través del "Servicio de Declaraciones" quedarán relevados de la presentación del aviso de compensación y de los anexos a que hace referencia el primer párrafo de la regla 2.3.10** de la citada resolución, a fin de otorgarles certeza jurídica y evitarles molestias innecesarias cuando han dado debido cumplimiento a sus obligaciones fiscales, apegándose de esta forma a lo establecido en el artículo 2º, fracción VI, de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes¹, pues finalmente se trata de información que se encuentra en poder de la autoridad actuante.

Por otra parte, esta Procuraduría también ha tenido conocimiento de contribuyentes que se encuentran en el supuesto previsto en la regla 2.3.13. de la RMF 2017, es decir, que están relevados de presentar el aviso de compensación, pero que por alguna circunstancia lo han presentado y la autoridad les requiere los anexos referidos en la regla 2.3.10 de la citada resolución; situación que en opinión de este organismo defensor de los derechos de los pagadores de impuestos resulta inaceptable ya que, como se menciona en el párrafo que antecede, la autoridad tiene toda la información al tratarse de contribuyentes que realizan sus pagos mediante el *Servicio de Declaraciones* y debe buscar en todo momento el establecimiento de mecanismos que simplifiquen a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones ajustándose al principio de comodidad, tal y como lo ha sostenido PRODECON en su criterio 41/2013/CTN/CS-SASEN.²

OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

Atendiendo al nuevo paradigma de protección de derechos fundamentales, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente a fin de otorgar certeza jurídica y no afectar los derechos de los contribuyentes, **sugiere** al SAT lo siguiente:

- Modifique la regla 2.3.13 de la RMF 2017, para precisar que los contribuyentes que presenten sus declaraciones a través del *Servicio de Declaraciones* quedarán relevados de la presentación del aviso de compensación y de los anexos a que hace referencia el primer párrafo de la regla 2.3.10 de la citada resolución.

¹ Artículo 2o.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

(...)

VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.

(...)

² **OBLIGACIONES FISCALES. SU CUMPLIMIENTO REQUIERE QUE LA AUTORIDAD FISCAL OTORGUE LA MAYOR SIMPLIFICACIÓN POSIBLE.**

Las autoridades fiscales deben buscar el establecimiento de mecanismos que simplifiquen a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones, ajustándose al principio de comodidad, de acuerdo con el cual, el sistema tributario debe estructurarse de manera tal que las disposiciones que regulan las conductas a las cuales se somete a los particulares, permitan que se concedan a éstos los mayores mecanismos de simplificación que sean posibles para cumplir con sus obligaciones.

- Que cuando los contribuyentes presenten el aviso de compensación en términos de la regla 2.3.10. de la RMF 2017 aun estando relevados de hacerlo de conformidad con la diversa 2.3.13. de la misma resolución, no se les soliciten los anexos que deben de anexarse al mismo según lo dispuesto en la primera regla citada ya que la autoridad cuenta con la información al tratarse de contribuyentes que realizan sus pagos mediante el *Servicio de Declaraciones*.

Por lo anterior, con fundamento en los artículos 16 y 70 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, **notifíquese a los Administradores Generales, Jurídico, de Auditoría Fiscal Federal, de Auditoría de Comercio Exterior, de Grandes Contribuyentes, de Hidrocarburos y de Servicios al Contribuyente de SAT** el contenido del presente Análisis Sistemático con requerimiento de informe, a efecto de que en **un plazo de treinta días naturales manifiesten lo que a su derecho convenga**, en la inteligencia de que se podrá convocar a una o varias mesas de trabajo para encontrar la mejor solución a la problemática observada.

Publíquese el presente documento en la página oficial de esta Procuraduría.

Con fundamento en los artículos 12, fracción XIII, 30, fracción X, del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de marzo de 2014, así como 70, primer párrafo de los Lineamientos que regulan el ejercicio de sus atribuciones sustantivas, publicados en el mismo medio informativo el 27 de mayo de 2014, firma el Subprocurador de Análisis Sistemático y Estudios Normativos.

Mtro. Jesús Antonio Rodríguez Millán.