



# Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

## EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SU ANTECEDENTE

**Seminario de Investigación Contable**

Que para obtener el título de:

**LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P r e s e n t a :**

**SANDRA ELENA CASTRO BARRERA**

**Director del Seminario: C.P. y L.A.E. ALFREDO ALVAREZ GARCIA**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

## I N D I C E

### "EL IMPUESTO AL VALOR AGRGADO Y SU ANTECEDENTE"

INTRODUCCION. . . . .	1
I.- ANTECEDENTES HISTÓRICOS . . . . .	2
II.- MARCOS JURÍDICO Y ECONÓMICO . . . . .	18
a) Jurídico . . . . .	18
b) Económico . . . . .	26
III.- CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL IMPUESTO SOBRE IN GRESOS MERCANTILES Y DEL IMPUESTO AL VALOR AGR GADO. . . . .	28
IV.- BREVE EXPOSICIÓN Y COMENTARIOS A LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGRGADO. . . . .	41
V.- APLICACIONES DEL I.V.A. . . . .	63
a) Término usuales. . . . .	63
b) Ejemplo. . . . .	65
c) Cuadro Comparativo de la Ley del I.V.A. y del I.S.I.M. . . . .	66
VI.- CONCLUSIONES. . . . .	73
VII.- BIBLIOGRAFÍA. . . . .	78

## I N T R O D U C C I O N

Para las sociedades en general, el cambio y la transformación implican un proceso de adaptación y asimilación, proceso inevitable para lograr otra vez el equilibrio y la estabilidad a la cual se tiende siempre a llegar. Se puede decir, que los cambios son factores que afectan la estabilidad y que provocan, si son positivos, una mejoría en una situación dada, ya sea, reformándola totalmente o puliendo algunos de sus aspectos negativos.

Por otra parte, los cambios provocan generalmente situaciones de incertidumbre, de angustia, de esperanza, de descontento, etc.; situaciones que muchas veces se contraponen y entran en conflicto por la razón de que en una sociedad como la nuestra, con el grado de complejidad que presenta en lo que se refiere a las relaciones entre sus miembros, se encuentra que los intereses son muchos y muy diversos y además muchas veces opuestos, por lo que se necesita de una gran habilidad para poder conciliarlos y de mucha visión para poder hacerlo de la forma más equitativa y adecuada.

Las Reformas Fiscales son cambios que van a afectar la es-

estructura socioeconómica de un país, por lo tanto, quien la legisla en materia tributaria debe tener presente las posibles reacciones imprevistas de los sujetos a estas reformas.

Estas reacciones se pueden presentar ante las imprevistas desviaciones en las previsiones de los estudios de precios, producción, rentas o salarios, lagunas de la ley que no hayan sido consideradas, brechas que dejen camino fácil al fraude, injusticias impositivas, etc.

todas estas diferencias deben ser poco a poco cubiertas a través de medidas transitorias, "retoques" al esquema tributario, reajustes, etc., medidas que no se pueden tomar si no hasta que el esquema teórico de la implantación de una reforma fiscal, aplicable a una sociedad de reacciones perfectas, se haya llevado a la práctica y surjan los choques entre la realidad viva con intereses sociales y económicos en juego, con estructuras dadas de empresas y mercados con individuos que defienden sus intereses personales. Sólo entonces, se van haciendo patentes las modificaciones y adaptaciones que se le tengan que hacer a la nueva reforma fiscal implantada.

Para poder evaluar el impacto sociológico que una reforma

fiscal va a tener, en el caso específico de este trabajo la implantación del Impuesto al Valor Agregado, es necesario reflexionar sobre las actuaciones y reacciones tanto de los contribuyentes como de las autoridades responsables de la implantación .

Dichas reacciones se pueden dividir, en cuanto al momento en que se presentan, en tres fases: a) Previas, b) Al establecimiento, c) En el momento de la aplicación.

a) Reacciones en la fase previa a la implantación.- En esta fase, es necesario que las autoridades competentes, y los particulares interesados, realicen estudios exhaustivos para llegar a conclusiones que demuestren las ventajas y beneficios que se esperan obtener si se lleva a cabo la implantación de la reforma en estudio, lo mismo que los criterios a seguir para su aplicación. En general, se puede decir que el aliciente que motiva las reformas, es en general el perfeccionamiento del sistema ya existente, así como, la superación y la depuración de los defectos que en él se hayan detectado desde que está en vigor.

En el caso del Impuesto al Valor Agregado, éste presenta como principal atractivo, la eliminación del efecto en cascada o efecto acumulativo que provoca el Impuesto sobre

Ingresos Mercantiles sobre las ventas o los consumos. Como variante a la forma de recaudación está la manera de calcular el neto a enterar, pues en el I.V.A. se usa el sistema "Impuesto-Crédito", que es un sistema de cuenta corriente con el contribuyente, nuevo punto de atracción y de mejora en la relación contribuyente fisco. Asimismo, puede considerarse como ayuda eficaz para eliminar el fraude y controlar la evasión usando la técnica de "comprobación cruzada", que es una forma de autocontrol entre proveedores y clientes.

La contabilidad y los registros exigidos ayudan a eliminar situaciones irregulares, principalmente, en el aspecto de la comprobación documental de operaciones realizadas.

Por otra parte, es inevitable que desde el momento en que empiese el rumor de la implantación de una reforma fiscal, hasta que ésta es promulgada y, aún más, puesta en vigor, irremediablemente empiezan los comentarios y las críticas, ya sea en favor o en contra, tanto en los medios especializados como en el público en general, ya que la reforma implica un cambio, algo desconocido en menor o mayor medida y que, como se mencionó al principio, siempre provocará incertidumbre y hasta cierto escepticismo sobre si ésta

tendrá resultados favorables o desfavorables.

Surgen además otra serie de temores como:

- 1.- Cambio de hábitos.- Las obligaciones fiscales crean rutinas, el sujeto al impuesto se acostumbra a cierta rutina en el cumplimiento de la obligación, así como, a sus ventajas y desventajas.
  - 2.- Temor de aumento en la carga fiscal.- Toda reforma fiscal "cuesta cara" no solamente por lo que implica ella misma, sino también por lo que cuesta el conocimiento de su contenido, así como, el aprendizaje de su mecánica.
  - 3.- Temores de carácter técnico.- Mientras el manejo del nuevo impuesto no les sea familiar a los contribuyentes, se originan, generalmente, reacciones de incertidumbre ante la posibilidad de mayor complejidad y nuevas exigencias técnicas que aquél implique.
- b) Reacciones en las fases de establecimiento y aplicación.- Durante estas fases, las autoridades hacendarias deben presentarse como un elemento eficazmente preparado para ayudar al causante, brindándole toda la información e instrucción necesarias para el conocimiento del impuesto en

si, así como de las variantes que tiene para que él pueda situarse exactamente y reconocerse dentro de las características que lo distinguen como sujeto del impuesto.

Al presente trabajo está encaminado a dar una visión general de las características y mecánica del impuesto, principalmente, a las personas que no tienen un conocimiento profundo en la materia, pero que, en tanto que son consumidores finales, de una u otra forma se ven afectados por el nuevo impuesto recién implantado. Para lograr el objetivo del trabajo se presentarán también características de su antecedente el I.S.I.M. con lo cual los cambios y ventajas podrán hacerse más evidentes.

## I.- ANTECEDENTES HISTÓRICOS.-

Las operaciones mercantiles en México siempre han sido gravadas a través de diferentes impuestos, mejorándose las técnicas impositivas y los sistemas de recaudación y control a través del tiempo.

En la época de la colonia existió el papel sellado que consistía en la obligación de hacer constar diversos actos en un papel que el Estado vendía y que contenía un sello particular, según la naturaleza característica del acto.

Después con el licenciado Benito Juárez, como Presidente de la República y como Secretario de Hacienda el señor Matías Romero, se promulgó el 31 de diciembre de 1871 la Ley del Timbre; posteriormente, de 1931 a 1947, se incorporó dentro de esta ley el "Impuesto a la Compraventa Civil o Mercantil". Este impuesto se cubría adhiriendo y cancelando estampillas a los documentos que respaldaban alguna operación. En el aspecto mercantil fue derogada esta obligación, aunque subsistió para operaciones de compraventa civil. En materia mercantil fue derogado a causa de los dificultades que representaba a los comerciantes pagarlo, así como, porque el país estaba organizado como federación y

tanto ésta como las entidades federativas y los Municipios, estaban facultados para establecer gravámenes a la industria y al comercio de lo cual, resultaba una duplicación de gravámenes a las operaciones industriales y comerciales.

Este problema de multiplicidad impositiva, sobre una misma operación, ha sido tratado de resolver en México desde 1925; para esto, se han organizado Convenciones Nacionales Fiscales con representantes de la Federación, de los Estados y de los mismos contribuyentes.

En la República Mexicana se han llevado a cabo tres Convenciones Nacionales Fiscales en los años de 1925, 1932 y 1947. En las dos primeras Convenciones se llegó a conclusiones que hubieran ayudado en gran manera a resolver el problema de la múltiple concurrencia impositiva, pero el resultado de las mismas se dejó abandonado y las conclusiones no se llevaron a la práctica, todo quedó en mera teoría.

La Convención que se celebró en 1947 incluía varios puntos a discutir de gran importancia; en resumen, se pueden mencionar los principales:

- 1) Análisis y proyección de la imposición federal, local y municipal; los aspectos de impuestos concurren

tes entre la Federación y los Estados y sus Municipios; impuestos exclusivos de la Federación, de los Estados y Municipios.

- 2) Estructuración de un Plan Nacional de Arbitrios y bases de determinación dentro de él; de los elementos constitutivos de los sistemas hacendarios de la Federación, de los Estados y Municipios.
- 3) Análisis del sistema constitucional vigente en materia tributario y reformas que sería necesario incluir dentro de la Constitución Mexicana para asegurar la correcta organización de las Haciendas Federales y Locales.<sup>1</sup>

Como resultado de la Tercera Convención Nacional Fiscal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, propuso que los Estados promulgaran un impuesto uniforme que recayera directamente en los consumos individuales, específicamente, cuando éstos no fueran con la intención de revender convirtiéndose así en consumos finales.

Esto haría que este impuesto fuera al consumo y no afectara

<sup>1</sup> Alberto Parra Pagés y Miguel Jiménez Delgado, Impuesto al Valor Agregado, México, Lit. Jus, S. A., 1972, p. 200 (C.I.T.)

a la industria ni al comercio, los cuales estarían gravados por el impuesto que les es propio, o sea, aquel que afectara los ingresos netos o utilidades.

Con esto se obtendrían varios objetivos:

- a) Liberar a las actividades mercantiles e industriales de un impuesto cuyo monto va elevándose a medida que las operaciones de compraventa se multiplican antes de llegar al consumidor final.
- b) La obligación del comerciante como sujeto del impuesto consistiría en retener el impuesto y entregarlo al fisco tomando sus ventas como medida para cobrarlo, pero sin afectar sus ingresos propios o los costos de venta dentro de lo posible.
- c) La venta de artículos sujetos a impuestos de carácter especial no se incluirían, en lo general, dentro del impuesto sobre ventas.
- d) Quedarían exentas las ventas al mayoreo o para reventa.
- e) La tarifa debería de ser proporcional y de cuotas bajas hasta donde fuera posible.

- f) Era muy importante que los comerciantes repercutieran el impuesto pues el objetivo del sistema consistía en que fuera el consumidor el que cubriera el importe del gravamen.
- g) La industria quedaría exenta del impuesto sobre ventas. A pesar de haber llegado a estas conclusiones, el Gobierno Federal renunció a implantar un impuesto con estas características ya que consideró que el momento económico y la educación de los causantes en ese tiempo no eran los propicios para recibir el nuevo gravamen, por lo que sugirió el establecimiento de un impuesto en forma transitoria que estaría basado en los ingresos en función de las ventas comerciales, pero que presentaría dos inconvenientes: el primero sería que la producción y el comercio al mayoreo no quedarían exentos; el segundo, que sería inevitable, el impuesto en "cascada" en las operaciones sucesivas de venta.

El resultado práctico de la tercera Convención Nacional Fiscal, fue la promulgación del impuesto federal sobre Ingresos Mercantiles el 30 de diciembre de 1947, para entrar en vigor en enero de 1948. La cuota fue de 3.3% compuesta por el 1.8%.

para la federación y el 1.5% para el D. F. y para los estados que estuvieran de acuerdo en el establecimiento de este impuesto en substitución de sus impuestos locales.

Este impuesto gravaría los ingresos derivados de la enajenación de bienes, del arrendamiento de bienes, de la prestación de servicios y las comisiones y meditaciones de carácter mercantil.

El I.S.I.M. substituyó al impuesto federal al timbre sobre compraventa y recibos, al impuesto Local que el D. F. tenía sobre establecimientos mercantiles e industriales y al impuesto de compraventa de artículos de lujo, pues resultaban ya obsoletos ya que sus tasas y tratamientos diferentes hacían difícil al causante el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Con el I.S.I.M. se trató de establecer un impuesto sencillo y fácil de administrar ya que afectaba con una sola tasa todas y cada una de las etapas de industrialización y comercialización de bienes o servicios, siempre y cuando las operaciones fueran de carácter mercantil.

A partir de 1948, la Ley ha sufrido innumerables reformas, entre las cuales una de las más significativas fue la hecha en

1971, en la cual se estableció la tasa especial del 10% con el fin de igualar la carga fiscal de productos de consumo no cesario con la de ciertos productos suntuarios que en razón de sus pocas etapas de comercialización resultaban menos gravados que aquellos que tenían un proceso de comercialización más largo.

En 1971, la tasa general del 3% en varias etapas se consideró equiparable a la especial del 10%.

Más tarde, se hicieron otras reformas entre las que se encuentran el cambio de tasa del 3% al 4% hecha en 1973, la implantación, en 1974, de las tasas especiales del 5%, 15% y 30% y, por último, la inclusión de la tasa del 7% hecha en el año de 1978.

A la fecha un gravamen de etapas múltiples y en cascada, como el I. I. M., sólo opera en un pequeño número de países en varios de los cuales ya se estudia la implantación del impuesto al valor Agregado.

México ya lo ha adoptado con el propósito de mejorar su estructura tributaria y dar mayor impulso a la recaudación.

Es importante señalar que en México, ya desde el año de 1952

se adoptó un principio del sistema de impuestos tipo valor agregado cuando en el artículo 90. de la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles se estableció la causación de este impuesto sobre la base que resultara de la diferencia entre el precio de compra y el precio de venta, cuya aplicación a ciertos artículos de primera necesidad produce desde entonces ventajas.

El primer intento formal por sustituir el I.S.I.M. por el I.V.A. se realizó en 1968 a través del Anteproyecto de la Ley de Ingresos el cual enfrentó a un clima general de oposición por múltiples razones, entre otras, el que se argumentara que sería inflacionario, que afectaría la inversión, el empleo, etc. La nueva idea de la reforma fiscal se volvió a someter a nuevos estudios después del primer rechazo, de los cuales, el resultado concreto fue el Proyecto de Ley del Impuesto Federal sobre Ingresos de octubre de 1969 que contenía algunas modificaciones en relación al anteproyecto anterior. No obstante, los estudios realizados, tanto el anteproyecto de 1968 como el proyecto de 1969, fueron archivados.

En 1977, el entonces secretario de Hacienda Rodolfo Mootesuma Cid tenía todo preparado para implantar el I.V.A. en 1978, pero su renuncia, a finales de 1977, le impidió hacerlo.

Finalmente, en el Diario Oficial del 29 de diciembre de 1978, se publicó la promulgación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual entraría en vigor en enero de 1980.

La exposición de motivos que las autoridades fiscales dieron como fundamento para la implantación de este gravamen, se pueden resumir en los siguientes puntos:

- a) Eliminación de los efectos nocivos de un impuesto acumulativo o en "cascada".
- b) La generalidad de los países han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas y los han substituído por impuestos similares al I.V.A. obteniendo buenos resultados.
- c) Con el I.V.A. desaparece la influencia que el I.S.I.M. ejerce sobre los niveles generales de precios.
- d) Elimina la desigualdad de la carga fiscal que favorece a los artículos de consumo suntuario en relación a los bienes de consumo necesario.
- e) Desaparece la ventaja competitiva de las grandes empresas frente a las medianas y pequeñas.
- f) Favorece a la exportación.

En el mundo

El I.V.A. tuvo sus orígenes en Europa hacia el año de 1925; sin embargo, algunos autores norteamericanos y alemanes se refirieron ya a este sistema impositivo en los principios del presente siglo.

En Francia existió, hasta el año de 1926, un impuesto semejante al I.J.I.M., pero las autoridades francesas no estaban del todo conformes, consideraban defectuoso el sistema, sobre todo, por el hecho de que al cubrir el impuesto sobre un precio que tenía a su vez incluido el impuesto ya cubierto por los proveedores, se producía el fenómeno denominado imposición acumulativa.

Después de una serie de estudios, los técnicos franceses lograron que a partir de 1948 se estableciera, en su país, el I.V.A. el cual sufrió varias reformas de 1953 a 1955.

Siguiendo el ejemplo de Francia, otros países empezaron a hacer estudios sobre su sistema tributario, entre ellos Dinamarca que finalmente implantó el I.V.A., en enero de 1967.

El 9 de febrero de 1967, el Consejo de la Comunidad Económica Europea (CEE) adoptó el I.V.A. y el 11 de abril de 1967, se publicó un texto en él que se acordó que los estados miembros

bros del Mercomún sustituirían los impuestos sobre el monto de las transacciones comerciales, por un sistema común de impuesto sobre el valor agregado con impuestos compensatorios a la importación y exenciones o bonificaciones a la exportación.

Así, poco a poco los países del Mercomún adoptaron, dentro de su estructura fiscal, el nuevo impuesto.

La implantación de este impuesto en Europa, se debió principalmente al "Intercambio Comercial" entre los países miembros de la Comunidad Económica Europea (C.E.E.). En el caso de México la implantación no tiene los mismos fundamentos, ya que nuestro intercambio comercial internacional no es muy dinámico.

## II.- MARCOS JURIDICO Y ECONOMICO

### a) JURIDICO.-

El Estado es el órgano jurídico de la sociedad y se puede definir como un sistema compuesto de normas de Derecho, establecidas para asegurar las funciones, existencia y progreso de la sociedad.

Las funciones del Estado en México están divididas en tres:

1) Función legislativa, 2) Función ejecutiva, 3) Función jurisdiccional.

- 1) Función legislativa.- Consiste en que el Estado formule el Derecho Objetivo y lo ponga en práctica.
- 2) Función ejecutiva.- Función por medio de la cual, los gobernantes expresan su voluntad con el fin de crear una situación jurídica subjetiva o de condicionar una situación jurídica objetiva.
- 3) Función jurisdiccional.- Consiste en la comprobación, por parte del Estado, de la violación, existencia o extinción de una regla de derecho, o de una situación de hecho y tome todas las medidas necesarias para asegurar

gurar su respeto.

En los Estados modernos la función ejecutiva es la más importante ya que es la encargada de la programación, ejecución, coordinación y control, así como, de la elaboración y evaluación de los planes de desarrollo socioeconómico del país, en otras palabras, se puede decir que es la función que administra a la nación.

Entre sus varias actividades se encuentra la actividad financiera del Estado la cual se puede definir como: "es la actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines". (Joaquín B. Ortega). Esta actividad se puede dividir en tres fases:

1a.- Obtención de los ingresos a través de impuestos, de rechos, productos, aprovechamiento, otros.

2a.- Manejo y aplicación de los recursos obtenidos, así como, explotación y administración de sus propios bienes patrimoniales.

3a.- Llevar a cabo las erogaciones necesarias para el sog

tenimiento de las funciones públicas, la prestación de los servicios públicos y la realización de otras actividades propias del Estado, todo esto, en base a un presupuesto.

La obtención de los recursos económicos, así como, el conjunto de normas y principios que regulan, en general, toda la actividad financiera del Estado, se encuentran contenidas en el Derecho fiscal. El Estado va a obtener sus recursos económicos por medio del establecimiento de gravámenes, explotando sus bienes, cobrando por prestación de servicios, obtención de financiamiento, etc., pero es principalmente por medio de los tributos que obtiene sus ingresos.

La estructura impositiva.- La estructura impositiva debe basarse en los siguientes principios:

Principio de progresividad.- Los impuestos deberán ser calculados en función a la capacidad económica de los ciudadanos.

Principio de conveniencia económica.- Al legislar en materia impositiva, deberá tomarse en cuenta las repercusiones que los impuestos implantados tendrán sobre los incentivos al trabajo, a la inversión, al ahorro, etc., ya que en ocasiones será nece-

sario recurrir a exenciones y subsidios para aligerar la carga fiscal en ciertos sectores económicos que deseen fomentarse, como también, para no permitir que los impuestos reduzcan innecesariamente el consumo.

Principio de la eficacia administrativa.- Es decir, que los impuestos deben servir para las erogaciones que el Estado considera necesarias para cumplir con los objetivos presupuestados.

Principio de suficiencia.- Los impuestos deben ser suficientes para cubrir el presupuesto de egresos.

El Derecho Fiscal o Tributario ha venido evolucionando cada vez más y está regido por el principio de la legalidad, o sea, que sólo mediante una ley y sólo por ella, el Estado puede exigir el pago del impuesto al causante.

Al exigir el Estado el cumplimiento de la obligación fiscal contenida en la ley, el Estado está haciendo uso de una de sus facultades que se denomina "Potestad Tributaria". El Estado exige al particular, por medio de esta facultad, que le otorgue parte de sus ingresos para cumplir con sus funciones, estas aportaciones son los llamados tributos, impuestos o contribuciones.

LOS IMPUESTOS.-

En el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación se define al impuesto como "...las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos."

Analizando la definición, se puede decir, que los impuestos "...son las prestaciones...", es decir, que el sujeto está obligado a dar una determinada cantidad al Estado, "...en dinero e en especie...", o sea, en moneda del curso corriente o en algunas ocasiones en especie como puede suceder con ciertos productos agrícolas, en oro, plata, etc., continúa diciendo "...que la ley fija...", con esto se entiende que los impuestos son exigibles en tanto que están respaldados por leyes (principio de legalidad), "...con carácter general y obligatorio..." ya que van dirigidos a todos aquellos que llevan a cabo actos generadores del crédito fiscal y obligatorio ya que el cumplimiento de la obligación fiscal no está sujeto a la voluntad del causante; "...a cargo de personas físicas o morales para cubrir los gastos públicos...", esto último es el objeto esencial y el fundamento legal de los impuestos.

De acuerdo a su incidencia, los impuestos se pueden clasificar

en dos grupos: Directos e Indirectos.

Los Directos, son aquellos que el sujeto no puede trasladar a otras personas sino que recaen directamente en su propio patrimonio. Como ejemplo está el Impuesto Sobre la Renta.

Los Indirectos son aquellos que permiten al sujeto la posibilidad de trasladarlo a otras personas, de forma que el retenedor no sufra el impacto económico final. Como ejemplos están el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, el Impuesto al Valor Agregado.

**Sujetos.**- Son aquellas personas físicas o morales que llevan a cabo el hecho generador del crédito fiscal.

**Objeto.**- El objeto del impuesto es la situación que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

**Base.**- Es la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto.

**Cuotas.**- Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria.

**Tarifa.**- Son las listas de unidades y de cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

**Los impuestos en particular.-**

a).- **Federales.** La Federación basándose en su "Potestad Tributaria" por conducto del Congreso de la Unión y gestig mandos por el Poder Ejecutivo Federal, establece los impuestos federales, entre ellos están:

- 1) Impuesto sobre la Renta
- 2) Impuesto sobre Ingresos Mercantiles
- 4) Ley General del Timbre
- 5) Del Comercio Exterior
- 6) Automóviles
- 7) Alcoholes
- 8) Hidrocarburos
- 9) Energía Eléctrica
- 10) Minería
- 11) Otros impuestos a la producción y al consumo

b).- **Locales.** También los Estados Federativos tienen "Potestad Tributaria" para establecer sus propios impuestos, los cuales se denominan locales y estatales como:

- 1) Predial
- 2) Impuesto sobre Ingresos Mercantiles

- 3) Impuesto al Valor Agregado
- 4) Capitales
- 5) Ganadería
- 6) Industria
- 7) Comercio
- 8) Otros

e).- Municipales. Estos impuestos son establecidos por la legislatura local del estado correspondiente, en beneficio del Municipio y para que él mismo lo recaude, como ejemplos tenemos:

- 1) Agricultura
- 2) Ganadería
- 3) Industria
- 4) Comercio

b) ECONOMICO.-

El Impuesto al Valor Agregado se ha clasificado como un impuesto al consumo y el fundamento de esta clasificación se encuentra en la siguiente explicación económica.

El valor de la producción bruta de un país, es decir, el Producto Nacional Bruto (PNB) es equivalente por una parte, al valor del consumo, es decir, el conjunto de recursos dedicados a ser transformados en bienes y servicios, más el valor de la inversión bruta que comprende las compras de nueva maquinaria y equipo, más la acumulación de inventarios.

Por otra parte, el PNB también se compone de la remuneración que obtienen los factores de la producción, es decir, el conjunto de sueldos, salarios, utilidades y depreciaciones.

De lo anterior se puede deducir lo siguiente:

Y<sub>1</sub> PRODUCTO NACIONAL BRUTO

I<sub>2</sub> INVERSION BRUTA

C<sub>3</sub> CONSUMO

S<sub>4</sub> SUELDOS Y SALARIOS

U<sub>5</sub> UTILIDADES

D<sub>6</sub> DEPRECIACIONES

$Y_n$  PRODUCTO NACIONAL NETO

$$Y_n = C + I = S + U + D$$
$$Y_n = C + I - D = S + U$$

$$\therefore C = S + U + D - I$$

Como el valor agregado para fines del pago del impuesto se calcula sobre la diferencia entre el precio de venta y el costo de bienes o servicios proporcionado por terceros, esto es,  $S + U + D - I = C$ , se dice que el Impuesto al Valor Agregado es un impuesto al consumo.

### III.- CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES Y DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La política fiscal es uno de los instrumentos más importantes de que dispone el gobierno para influir en la orientación del crecimiento económico de un país. En México la evolución política tributaria ha estado fuertemente ligada al desarrollo económico; por esto, las autoridades fiscales siempre han estado pendientes de actualizar y mejorar cada vez más el sistema tributario, por lo tanto, al implantar el I.V.A. se espera dar un paso adelante en la búsqueda del sistema impositivo más adecuado y eficiente de acuerdo a las necesidades del país, aunque se ha comprobado que este impuesto no es perfecto, si se ha observado que presenta grandes ventajas. A continuación se mencionarán las características esenciales de cada uno de estos impuestos con el objeto de hacer resaltar sus diferencias y similitudes.

#### a) Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.-

- 1) Es un impuesto a las ventas que recae sobre el ingreso total que se genera por la enajenación de bienes, arrendamiento de los mismos o por la prestación de servicios de carácter mercantil.

- 2) Corresponde en la clasificación de los impuestos según su incidencia a los indirectos, por lo que el declarante sólo es un intermediario, ya que, el impuesto es pagado por el consumidor final, quien paga su importe a través de la compra del producto que lleva el impuesto incluido en el precio.
  
- 3) Es de carácter general, excepto en el caso de las operaciones que se encuentran exentas por disposición expresa de las autoridades competentes.
  
- 4) Ya que los causantes del I.S.I.M., están imposibilitados de acreditar, este gravamen pasa a formar parte del costo, por lo tanto, tiene efectos acumulativos, se paga impuesto sobre impuesto incrementando los costos dando lugar, como consecuencia, al fenómeno comúnmente conocido como "efecto en cascada". El efecto encarecedor de este impuesto, es aún más notable en aquellos productos de primera necesidad no exentos cuyo proceso de comercialización es muy largo. A pesar de que esto se trató de corregir, a través de tasas especiales, no se solucionó el problema sino que únicamente se complicó tanto la administración en

mo la mecánica de cálculo y la forma de pago del impuesto.

- 5) Afecta a todas las etapas de producción o de comercialización de bienes o servicios.
- 6) Precisamente por la característica anterior, rompe la neutralidad al permitir que bienes similares tengan diferente carga fiscal a causa del número de etapas de producción o de comercialización.

Las empresas con mayores recursos económicos han optado por integrarse en forma vertical para disminuir la carga fiscal, pero para las de menor capacidad económica esta forma de integración no les es posible.

- 7) En el caso de las exportaciones, es casi imposible determinar la carga fiscal de los bienes exportados. Para solucionar esto, el Gobierno Federal estableció la emisión de los Certificados de Devolución de Impuestos, los cuales, representan un problema por su gran dificultad administrativa pues es muy difícil calcular o al menos estimar el monto de impuestos indirectos a devolver.

- 8) Pone en desventaja a los productos nacionales en relación con los importados, ya que éstos al entrar al país no son afectados por un impuesto equivalente.
- 9) Al no haber correlación entre las enajenaciones de un contribuyente y las adquisiciones de otro, se posibilita la evasión.
- 10) La tasa general del impuesto es del 4% sobre el monto total de los ingresos gravables y las tasas especiales son del 5%, 7%, 10%, 15% y 30%.
- 11) A causa de las múltiples reformas y adaptaciones que se le han hecho, de ser inicialmente un impuesto de administración sencilla se ha ido poco a poco complicando cada vez más.
- 12) El pago del impuesto debe hacerse dentro de los veinte primeros días del siguiente mes en el que se efectuaron las operaciones.
- 13) No es elástico, ya que es incapaz de sostener y mejorar su participación en los ingresos totales internos, es decir, en el Producto Interno Bruto (PIB).

Hasta 1976, los ingresos provenientes del I.S.I.M. representaron el 20.1% del total de los ingresos tributarios de la Federación representando un 2.5% del P.I.B. En 1978, esas relaciones descienden al 17.1 y al 2.2% respectivamente. Entre las causas de la inelasticidad del I.S.I.M. están:

- a) Elevada evasión.
- b) Existencia de importantes sectores de la actividad económica exentos.
- c) El gran crecimiento del régimen de comisionistas adoptado por muchos causantes por tener un tratamiento fiscal favorable.

La inelasticidad y regresividad del I.S.I.M. se trataron de corregir por medio de aumentos de la tasa general y mediante la creación de tasas especiales a partir de 1971. El establecimiento de éstas tenía como propósito elevar la recaudación y aumentar la carga fiscal a mercancía supérflua que adquieren los grupos de elevada capacidad contributiva. Entre los efectos que produjeron estas nuevas tasas, están el de incrementar la resistencia al pago, aumentar la evasión y el contrabando.

b) I.V.A.

- a) Es un impuesto a las ventas ya que grava el ingreso total que se genera por la enajenación, arrendamiento e importación de bienes o servicios.
  
- b) Es indirecto porque sus efectos económicos recaen sobre el consumidor final a través del contribuyente que traslada el monto del impuesto.
  
- c) Es de carácter general porque grava todos los bienes e servicios, menos los que están expresamente incluidos en alguna exención.
  
- d) Grava el consumo final a una tasa general del 10% y una tasa especial que se aplicará en la franja fronteriza norte y en las zonas libres del noroeste del país del 6%.
  
- e) Libera del pago a todos los productos agrícolas y ganaderos mientras no sufran transformación industrial; así como, la carne, la leche, el huevo, la masa, las tortillas, el pan, etc. Por otro lado, también los terrenos y construcciones destinadas a casa-habitación

como cuando sean motivo de arrendamiento.

- f) Grava con tasa "cero", es decir, que quien hace la enajenación o la prestación de servicios no traslada el impuesto a sus clientes, pero tiene derecho a que se le acredite el impuesto que le han trasladado sus proveedores. Por ejemplo, las exportaciones de bienes y servicios y la venta de maquinaria y equipo que vayan a ser destinados a la agricultura o a la ganadería, así como, para fertilizantes.
- g) Grava todas las fases del proceso económico, es decir, de la producción y comercialización de bienes o servicios por lo que se considera un impuesto plurifásico.
- h) Al existir la posibilidad de deducir el impuesto causado en la etapa anterior, sólo grava el valor que se agrega en cada etapa separando el impuesto causado del costo del producto evitándose con esto, el efecto acumulativo o en cascada.
- i) Es neutral ya que iguala la carga fiscal de bienes o productos similares independientemente del número de etapas por las que hayan pasado en su proceso de comeg

cialización. Así, las empresas que se integran verticalmente lo harán sólo por razones internas de índole económica o administrativa.

- j) Tiene un impacto económico conocido ya que permite determinar exactamente el monto del impuesto que se encuentra incorporado a los bienes o servicios en la etapa que se desee conocer.
- k) Iguala la carga fiscal de los productos importados a la de los productos nacionales, ya que, ambos están afectados por la misma tasa.
- l) Disminuye la evasión fiscal, dificultándola por el encadenamiento de la documentación comprobatoria de las operaciones realizadas en las diversas etapas de producción, a todos les va a interesar obtener facturas por sus adquisiciones para deducir el impuesto causado sobre las compras, esto se traduce en autocontrol entre contribuyentes. Por otra parte, al fisco no le afectará que alguien no le entere del impuesto en una de sus etapas, pues logrará su recuperación en la siguiente.

- m) Financia al gobierno, pues en el caso de los impuestos indirectos al consumo que se causan cuando el detallista vende al consumidor, el fisco tiene que esperar a que se realice todo el proceso de importación-producción-distribución-consumo para recibir el ingreso, en el caso del I.V.A., el fisco va recibiendo parte del impuesto que al final del proceso pagará el consumidor al hacer la compra.
- n) Simplifica la administración tributaria pues sustituye al I.S.I.M. con sus seis tasas especiales y a 17 impuestos especiales que gravaban con numerosas tasas y cuotas al consumo final.
- Probablemente algunas empresas tendrán problemas al principio en cuanto a su administración e implantación, pero a medida que se familiaricen con el nuevo impuesto, estos problemas desaparecerán.

Impuestos especiales que se abrogan.-

"El artículo segundo transitorio de la Ley del I.V.A. establece que, al entrar en vigor la ley, quedarán abrogadas las leyes y decretos siguientes:

- 1.- Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.
- 2.- Ley del Impuesto sobre Reventa de Aceites y Grasas Lubrificantes.
- 3.- Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de: alfombras, tapetes y tapices.
- 4.- Ley del Impuesto sobre Despepite de Algodón en Rama.
- 5.- Ley del Impuesto sobre Automóviles y Camiones Ensamblados.
- 6.- Decreto por el cual se fija el impuesto que causarán: el benzol, toluol, xilol y naftas de alquitrán de hulla, destinados al consumo interior del país.
- 7.- Ley del Impuesto a la Producción del Cemento.
- 8.- Ley del Impuesto sobre cerillos y fósforos.
- 9.- Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Artículos Electrónicos, Discos, Cintas, Aspiradoras y Pulidoras.
- 10.- Ley del Impuesto sobre Llantas y Cámaras de Hule.
- 11.- Ley del Impuesto sobre Vehículos Propulsados por Motores Tipo Diesel y por Motores Acondicionados para uso de Gas Licuado de Petróleo.
- 12.- Ley del Impuesto a las Empresas que explotan Estaciones de Radio y Televisión.
- 13.- Ley de Compraventa de Primera Mano de Artículos de Vidrio y Cristal.

- 14.- Ley Federal del Impuesto sobre Portes y Pasajes.
- 15.- Decreto relativo al impuesto del 10% sobre las entradas brutas de los Ferrocarriles.
- 16.- Decreto que establece un Impuesto sobre Uso de Aguas de Propiedad Nacional en la Producción de la Fuerza Motriz.
- 17.- Ley del Impuesto sobre la Explotación Forestal.
- 18.- Ley de Impuestos y Derechos a la Explotación Pesquera.

Impuestos que subsisten.-

- 1.- Minería. (1)
- 2.- Explotación de Petróleo.
- 3.- Sal. (1)
- 4.- Aguardiente y Productos de su Fermentación. (1)
- 5.- Compraventa de aguas envasadas y refrescos. (2)
- 6.- Azúcar, alcohol, aguardiente y envasamiento de bebidas alcohólicas. (1)
- 7.- Consumo de Algodón.
- 8.- Tenencia o uso de automóviles. (1)
- 9.- Enajenación de automóviles nuevos. (3)
- 10.- Compraventa de cacao
- 11.- Producción y consumo de cerveza. (2)
- 12.- Consumo de Energía Eléctrica. (1)

- 13.- Producción e introducción de Energía Eléctrica. (1)
- 14.- Petróleo y sus derivados. (1)
- 15.- Consumo y venta de gasolina. (1)
- 16.- Venta de primera mano de aceites y grasas lubricantes importados.
- 17.- Venta de primera mano de aceites y grasas lubricantes elaboradas con aceites usados o regenerados.
- 18.- Petroquímica.
- 19.- Tabacos labrados. (2)
- 20.- Adicional del 2.5% sobre las cuotas de pasajes en los ferrocarriles.
- 21.- Ingresos por servicios telefónicos. (2)
- 22.- Servicios de interés público en que intervengan empresas concesionarias de bienes de dominio directo de la nación.
- 23.- Timbre.
- 24.- Migración.
- 25.- Campañas sanitarias, prevención y erradicación de plagas.
- 26.- Primas recibidas por instituciones de seguros.
- 27.- Importación.
- 28.- Exportación.
- 29.- Loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos.
- 30.- 1% sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de su patrón.

(Fuente: Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1979.)

**NOTAS:**

- (1) Impuestos con participación a los estados. Se establecen las bases para determinar su monto, ya sea que se adhieran o no al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.
- (2) Impuestos con participación a los estados que, además se ajustan sus tasas para 1980 con objeto de mantener una carga fiscal semejante a la actual junto con el I.V.A.
- (3) Nuevo impuesto que se propondrá para 1980 con el objeto de mantener una carga fiscal semejante a la actual junto con el I.V.A.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>  
RODRIGUEZ COT., Antonio, "El Impuesto al Valor Agregado en México", Revista de Ejecutivos de Finanzas, México, IMEF, 9 sep, 1979, pp. 89-92.

4.- BR.VA. EXPOSICION Y COMENTARIOS A LA LEY DEL I.V.A.

Sujetos.- Son sujetos del Impuesto al Valor Agregado que establece la Ley, las personas físicas, las morales o las unidades económicas que en territorio nacional, realicen los actos o actividades que son objeto de este impuesto.

Objeto.- El I.V.A. grava la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, la concesión del uso o goce temporal de bienes y la implantación de bienes o servicios, sin exigir la característica de mercantilidad ni la de habitualidad. Estas dos últimas características pueden señalarse como diferencia entre el I.S.I.M. y el I.V.A., en lo que se refiere al tipo de operaciones, éstas no necesariamente tienen que ser de carácter mercantil sino que quedan incluidas las de naturaleza civil, así como, la importación de bienes y servicios, operaciones no incluidas dentro del I.S.I.M.

Base.- Para determinar la base gravable hay que tomar en consideración el monto total de los actos o actividades gravados.

A la cantidad de impuesto a pagar, se debe deducir el monto del impuesto que le fue trasladado al contribuyente y la dife-

rencia será la cantidad que se habrá de pagar y enterar al fisco.

El traslado del impuesto en el caso de artículos con precio oficial no se considerará violatorio de la ley.

Tasa.- Se establece como tasa única el 10%. En la franja fronteriza norte y en las zonas libres de Baja California Norte, de Sonora y Baja California Sur, la tasa es del 6% cuando los actos o actividades gravadas son realizadas por residentes en ellas y dentro de esa región.

De acuerdo a la Exposición de Motivos, para lograr una recaudación equivalente a la del I.S.I.M., la tasa del I.V.A., tendría que ser superior al 10%, pero se propuso esta tasa para evitar presiones injustificadas a los niveles de precios, pero a pesar de que la tasa se fijó en el 10% las autoridades fiscales piensan que habrá un aumento en la recaudación, principalmente por la disminución de la evasión.

Traslación.- Es el cargo que hace el contribuyente al usuario del bien o al receptor del servicio.

La traslación del impuesto es obligatoria en forma expresa y

por separado del valor de la operación. El artículo 10. de la Ley del I.V.A. establece la obligación de aceptar la repercusión del impuesto inclusive para la Federación, los Estados, los Municipios, el D. F., los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquier otra persona aunque, conforme a otras leyes o decretos, no causen impuestos federales o estén exentos de ellos.

En el caso del I.V.A., la obligación de trasladar es vital ya que representa la forma en que el causante recupera el impuesto que le trasladaron sus proveedores de bienes y servicios, así como, el I.V.A. que haya pagado por la importación de bienes o servicios.

En el caso de que un contribuyente absorba el I.V.A. y no lo traslade se considera que este gasto no será deducible para efectos del I.I.C.Z., ya que, el artículo 27 del I.S.R. en su fracción I, señala que no son deducibles los pagos de contribuciones que originalmente corresponden a terceros.

Los casos en los que el contribuyente sí puede deducir para efectos del I.I.C.Z. el I.V.A. absorbido, es cuando se conviente por disposición de la ley en consumidor final.

**Acreditamiento.**- Este consiste en restar del impuesto que se causa, el impuesto trasladado al contribuyente y el pagado por él en la importación.

Para poder tener derecho al acreditamiento debe cumplirse con los siguientes requisitos:

- a) Ser sujeto del impuesto.
- b) Realizar los actos o actividades objeto del impuesto.
- c) Que los bienes o servicios adquiridos sean estrictamente indispensables.
- d) Contar con la documentación que satisfaga los requisitos establecidos por la ley o su reglamento en la que conste expresamente, el impuesto trasladado.

Quando el contribuyente realice operaciones exentas del pago, se considera como consumidor final y por lo tanto, el impuesto que le trasladaron o que pagó no puede acreditarlo contra el I.V.A. que repercute a sus clientes por operaciones gravadas por la ley. Esta regla no se aplica a las exportaciones ni en la primera enajenación de maquinaria y equipo, que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura o ganadería, ni en la de fertilizantes, a pesar de que por ellas no se paga el impuesto.

En el caso de contribuyentes que realicen operaciones exentas de pago, el fisco establece casos de excepción, esta excepción consiste en permitirles recuperar el impuesto que a ellos les repercutieron mediante la presentación de solicitudes de devolución de impuestos. Es decir, que queden gravados con "tasa cero" para evitar que por efectuar operaciones no afectas al I.V.A., se conviertan en consumidores finales teniendo que absorber el impuesto respectivo en sus costos y gastos.

Cuando un mismo contribuyente realice actividades gravadas y exentas, sólo puede acreditar el impuesto que le fue trasladado o que pagó en la importación respecto de los bienes o servicios utilizados en la consecución de la actividad gravada. En el caso de que la identificación no sea posible, el acreditamiento procede en el porcentaje que represente el valor de los actos gravados en el valor total de las actividades realizadas por el contribuyente.

El período de acreditamiento es mensual y se efectúa contra el impuesto trasladado en el mismo período.

Cálculo del impuesto.- En los casos en los que el acreditamiento procede, el cálculo del impuesto resulta de la diferencia

entre el impuesto causado y el que fue trasladado al propio contribuyente o que fue pagado por éste en la importación. El impuesto causado es el que se genera, al aplicar al valor que se agrega en la actividad gravada, la tasa correspondiente dentro de un ejercicio fiscal. El impuesto se calcula por ejercicios fiscales, pero la ley obliga también, a efectuar pagos mensuales.

Pago.- Los pagos mensuales se efectúan mediante declaración, a más tardar el día 20 o al siguiente día hábil, si éste no lo fuera.

La declaración anual se presenta dentro de los tres primeros meses siguientes al cierre del ejercicio, debiendo anexar una copia de la misma a la que se formula para efectos del I.S.R.

En el caso de importación de bienes tangibles, el impuesto se paga en el momento en que se tiene a disposición el bien o cuando la importación temporal se convierte en definitiva.

En los actos accidentales el pago se hace por declaración dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se obtiene la contraprestación, en este caso, no será necesaria la presentación de declaración anual ni mensual.

Cabe señalar que en relación con el I.S.I.M., el I.V.A. presenta un cambio importante ya que mientras el primero se causa cada mes, este último se causa por ejercicios fiscales, con una base anual y con pagos mensuales. El impuesto del ejercicio, deducidos los pagos mensuales, se pagará mediante declaración anual. En la mayoría de los casos esta declaración no debería presentar diferencia ni a favor ni a cargo, pero en el caso de que exista diferencia por omisión en el pago de un determinado mes, se cobrarán recargos del 3% mensual. También, pudiera suceder que el causante acredite el I.V.A. en la proporción que resulte de comparar el valor de los actos por los que debe pagarse el impuesto con el valor total de los actos realizados en el ejercicio, en la que la proporción exacta no puede conocerse sino hasta que han transcurrido todos los meses del ejercicio, en este caso, aunque resulte una diferencia a cargo, no se cobrarán recargos pues este caso lo contempla la propia Ley del I.V.A.

Los causantes habituales del I.V.A. siempre deberán presentar sus declaraciones mensuales y su declaración anual, aunque no hubieran realizado operaciones gravadas.

Saldo a favor del contribuyente.- Cuando al término del ejercicio exista saldo de I.V.A. a favor y éste se muestre así en

la declaración anual, el saldo a favor podrá ser recuperado por el contribuyente mediante compensación o bien se podrá solicitar su devolución.

La ley prevee también, la devolución mensual de saldos a favor en el caso de exportaciones, ejecución de planes de inversión comprobados ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, venta de primera mano de maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura y ganadería, así como, de fertilizantes y de créditos derivados de actos o actividades que se realicen en la región fronteriza norte del país y zonas libres de Baja California Norte, de Sonora y Baja California Sur.

Exenciones.- Con el fin de no incrementar el precio de ciertos bienes o servicios, la Ley establece exenciones a determinadas enajenaciones, arrendamientos de bienes, prestación de servicios e importaciones.

Las exenciones contenidas en la Ley del I.V.A., en relación con la enajenación de bienes, comprende un número menor de actividades que las que existía la Ley del I.S.I.M.; este hecho permitirá al fisco una recaudación mayor.

Los contribuyentes que efectúen operaciones que estén exentas

de I.V.A., pueden tener una situación desfavorable con respecto a los que efectúen operaciones gravadas ya que no pueden hacer uso del acreditamiento del impuesto que les hayan trasladado sus proveedores de bienes y servicios. Esto puede provocar que sus costos y gastos se vean incrementados con lo que probablemente se incrementarán sus precios de venta para poder recuperar el I.V.A. que absorbieron.

Exenciones en el Impuesto al Valor Agregado

- Enajenación
- Suelo
- Construcciones destinadas a la habitación
- Animales y Vegetales no industrializados
- Carne en estado natural
- Tortillas, masa, harina y pan
- Leche natural y huevo
- Azúcar
- Sal
- Libros, periódicos, revistas y derechos de autor
- Maquinaria y equipo utilizado en la agricultura y ganadería, así como, fertilizantes (1)
- Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

- Moneda nacional y moneda extranjera
- Etc.

Prestación de Servicios:

- Los prestados por instituciones públicas de seguridad social
- Los prestados en forma gratuita
- Los de enseñanza que tengan autorización o reconocimiento de valides oficial de estudios
- Transporte público de personas, excepto cuando requieran de concesión o permiso federal para operar
- Los prestados al sector agropecuario
- Los de maquila de harina o masa, de maíz o trigo
- Los de pasteurización de leche
- Seguros al sector agropecuario y de vida
- Derechos de autor
- Los de carácter profesional cuando su prestación requiera título
- Etc.

Concesión del uso o goce temporal de bienes:

- El suelo
- Inmuebles para casa habitación

- Fincas agrícolas y ganaderas
- Maquinaria y equipo agropecuario
- Libros, periódicos y revistas
- Etc.

Comercio Exterior.-

Importaciones:

- De los bienes exentos en el país
- Equipajes y menajes de casa
- Temporales, de tránsito o transbordo
- Etc.

Exportaciones:

-Todas las exportaciones (2)

- (1) Permite el acreditamiento en la enajenación de primera mano.
- (2) Permite el acreditamiento en todos los casos.

**OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.-**

- 1) Llevar libros de contabilidad y registros conforme al reglamento.
  
- 2) Separar en sus registros contables las operaciones por las que se cause el impuesto de aquellas que no lo causen, así como, las partidas que den derecho al acreditamiento del I.V.A. y las que no otorguen este derecho.
  
- 3) Los comisionistas deberán separar también, en su registros contables, las operaciones que realicen por cuenta propia y las que ejecuten por cuenta de sus comitentes.
  
- 4) Expedir la documentación que compruebe el valor de las operaciones que realicen, en las que conste expresamente y, por separado, el I.V.A. que se traslada a los compradores, usuarios de servicios o a aquellos que usen o gocen temporalmente de bienes y enviar a estos últimos, la documentación mencionada dentro de los 15 días naturales siguientes a aquél en que se considere se efectuó la enajenación, se prestó el servicio o se gozó temporalmente del bien y en consecuencia, se causó el I.V.A.

Facultades de las autoridades.- En caso de la omisión en la presentación de una o más declaraciones, transcurridos 10 días a partir del siguiente a aquél en que se haya vencido el plazo para presentarla, la autoridad competente en base a cualquiera de las últimas seis declaraciones mensuales o de la actual, según corresponda, puede hacer efectivo el cobro de un impuesto igual al pagado en la declaración escogida.

La autoridad puede también determinar estimativamente el valor de los actos o actividades por las que se debe tomar el impuesto cuando el contribuyente omita presentar sus declaraciones, se oponga u obstaculice una visita domiciliaria, se niegue a proporcionar documentos o informes, no presente sus libros de contabilidad o la documentación comprobatoria, omita ingresos en más del 3% de los declarados, omita o altere el registro de compras en más del 3% del total de ellas en el ejercicio o tenga otras irregularidades en la contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus actividades. Para esa determinación estimativa, la autoridad puede tomar como base los datos contenidos en las declaraciones, inclusive los del I.S.R., contabilidad o documentos que existan o bien acudir a medios indirectos de investigación económica.

Causante menores.- Los causantes menores pueden tributar bajo el regimen normal de la Ley del I.V.A. o bien, cuando éstos estén tributando con base en una estimación de ingresos, el impuesto lo determinarán aplicando al ingreso estimado mensual, la tasa del I.V.A. que les corresponda restado a la cantidad que resulte, el impuesto que a ellos les hubieran trasladado mensualmente sus proveedores de bienes o servicios, siendo la diferencia la cantidad por pagar en sus declaraciones mensuales.

Si la autoridad comprueba que los ingresos reales del causante son superiores en más de un 20% a los ingresos estimados, se cobrarán las diferencias que resulten, más los recargos correspondientes, salvo que el contribuyente en forma espontánea sea el que solicite la rectificación de los ingresos estimados, en cuyo caso sólo procederá el cobro del impuesto, sin sanciones ni recargos de ninguna especie.

Los causantes menores con estimativa de ingresos, deben cubrir el impuesto a más tardar el día 15 o el siguiente día hábil si aquél no lo fuera de cada mes.

Los causantes menores con estimativa de ingresos, no están

obligados en todos los casos, a expedir la documentación que acredite sus ingresos y que muestre expresamente el impuesto trasladado a sus clientes, únicamente tienen obligación de hacerlo cuando los clientes así lo soliciten. Pero si en cambio, tienen la obligación de recabar y conservar durante el término de cinco años, la documentación en que conste el impuesto que le haya sido trasladado.

Es importante que las autoridades fiscales tomen realmente en cuenta los elementos que contiene la Ley para fijar el monto de la estimativa de ingresos con lo que se evitarán lesiones al fisco federal, así como, a los contribuyentes en caso de que las estimaciones sean superiores o inferiores a la realidad.

Enajenación de bienes.- Por regla general, se entiende por enajenación toda transmisión de la propiedad de bienes, sin embargo, también se asimilan a la enajenación, la venta con reserva de dominio, las adjudicaciones, el fideicomiso que se considere como enajenación de los bienes en los términos del Código Fiscal de la Federación y el faltante de bienes en los inventarios de las empresas aunque se admite en este último caso prueba en contrario.

No se considera como enajenación, la transmisión de propiedad por causa de muerte, ni por fusión de sociedades ni por donación, excepto cuando la realice una empresa para la que el donativo no sea deducible para fines del I.S.R.

En el caso de la venta con reserva de dominio, si la transmisión de la propiedad no se realiza, se tiene derecho a la devolución del impuesto.

Se considera que se efectúa la enajenación, cuando se realiza cualquiera de estos supuestos:

- 1) Se envíe el bien al adquirente, o a falta de envío, éste se entregue excepto cuando el adquirente no tenga obligación de recibirlo.
- 2) Se pague parcial o totalmente el precio.
- 3) Se expida el documento que ampare la enajenación.

El valor sobre el que se calcula el I.V.A., incluye el precio pactado con todas las cantidades que se adicionen por impuestos, derechos, intereses, penas o cualquier otro concepto. Podrá aplicarse el impuesto sobre el valor de mercado o el de

avalúo, cuando no exista precio pactado.

El impuesto sobre automóviles nuevos no forma parte del valor.

Las cantidades que se adicionen, cuyo importe y exigibilidad se deban a circunstancias posteriores a la enajenación pagarán el impuesto en el mes en que sean exigibles.

Prestación de servicios independientes.- " Se entiende por prestación de servicios independientes, aquéllos que se realizan en forma independiente y no de manera subordinada, incluyendo en este último concepto, los servicios que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a una remuneración por trabajo, tales como:

- 1) La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- 2) El transporte de personas o bienes.
- 3) El seguro, el reaseguro, el afiansamiento y el reafiansamiento.

- 4) El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- 5) La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- 6) Toda obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

**Excepciones.-**

**No se consideran como prestación de servicios independiente:**

- 1) Los prestados directamente por la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios que no correspondan a sus funciones de derecho público.
- 2) Los prestados por instituciones públicas de seguridad social.
- 3) Los prestados en forma gratuita.

- 4) Los de enseñanza, que presten los organismos descentralizados y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley Federal de Educación.
- 5) El transporte público de personas, excepto cuando requiere de concesión o permiso federal para operar.
- 6) Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos por concepto de perforación de pozos; alumbramiento y formación de retenes de agua; desmontes y caminos en el interior de las fincas; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícola; cosecha y selección; así como vacunación, desinfectación en inseminación artificial de ganado, siempre que sean indispensables para la realización de actividades agrícolas o ganaderas.
- 7) Los de molienda de harina o masa, de maíz o trigo.
- 8) Los de pasteurización de leche.
- 9) El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los

seguros de vida, ya sea, que cubran el riesgo de muerte y otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como, las comisiones de agentes y los reaseguros, que correspondan a los seguros citados.

- 10) Los prestados por instituciones de crédito y las comisiones de sus agentes y corresponsales.
- 11) Los prestados por bolsa de valores con concesión para operar y por casas de bolsa, así como, las comisiones de agentes y corredores de bolsa.
- 12) Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:
  - a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
  - b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupan.
  - c) Cámaras de comercio, industria, agricultura, gna-

dería o pesca, así como, los organismos que las agrupan.

d) Asociaciones patronales y colegios de profesionistas.

e) Agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales.

- 13) Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada. No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.
- 14) Los de carácter profesional, cuando su prestación requiera de título conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, organizaciones profesionales, asociaciones o sociedades civiles.
- 15) Los prestados por artistas, locutores, toreros y deportistas, cuando realicen actividades cinematográficas, teatrales, de radiodifusión, de variedades

taurinas o deportivas.

- 16) Los prestados por autores, a que se refiere la Ley Federal de Derechos de Autor.

Momento en que se causa.- Se considera que se realiza la prestación de Servicios Independientes y como consecuencia pagar el impuesto, en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien las preste y sobre el monto de cada una de ellas. En dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el prestador de servicios.

Base para el cálculo del impuesto.- La base para el cálculo del impuesto será el total de la contraprestación pactada, incluyendo toda la cantidad que se adiciona por impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>  
Conferencia sobre la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente a partir de 1980, México, Arosqueta, Aboumrad y Asociados, S. C., 25 ago, 1979.

**V.- APLICACIONES DEL I.V.A.-**

- a) **Términos usuales**
- b) **Ejemplo**
- c) **Cuadro comparativo de las leyes del I.V.A. y del I.S.I.N.**
- a) **Términos usuales.-**

**Traslación.-** El acto o actividad gravados causan un impuesto y se dice que éste se traslada cuando el contribuyente cobra o carga al adquirente o usuario del bien o al receptor del servicio dicho impuesto.

**creditamiento.-** Consiste en restar del impuesto que se causa y que deberá ser pagado al fisco, el impuesto que le ha sido trasladado al causante. Para que el acreditamiento proceda, deberá reunir los requisitos que marca la ley.

**Compensación.-** Cuando el impuesto trasladado al contribuyente en el periodo de un mes resulte mayor que el impuesto causado en el mismo lapso, se origina un saldo a favor del contribuyente mismo que se puede compensar contra pagos futuros.

**Devolución.-** La Ley prevé la posibilidad de solicitar la de-

volución mensual de saldos a favor en los casos de:

- a) Exportaciones
- b) Ejecuciones de planes de inversión comprobados ante la S.H.C.P.
- c) Ventas de primera mano de maquinaria y equipo susceptibles de ser utilizados en la agricultura y ganadería.
- d) Créditos derivados de actos o actividades que se realicen en la región fronteriza norte del país y las zonas libres de Baja California Norte, norte de Sonora y Baja California Sur.

Exención.- La Ley no obliga al pago del impuesto a determinados bienes o servicios con el fin de no incrementar su precio, estos bienes son considerados exentos de pago. Algunas exenciones permiten el acreditamiento de impuestos trasladados a fin de eliminar totalmente la carga fiscal.

Es importante señalar que el contribuyente hace un entero al fisco del I.V.A. cobrado o cargado a los consumidores o usuarios, y no un pago, ya que un pago es una obligación que al cumplirse afecta el patrimonio del contribuyente y en el caso del I.V.A. el contribuyente sólo actúa como intermediario, ,

por lo que desde este punto de vista el saldo a cargo sería un saldo a enterar y no un saldo a pagar.

b) Ejemplo:

FABRICANTE:

FACTUR. AL DISTRIBUIDOR

PRECIO	100		100
I.V.A.	$\frac{10}{110}$	I.S.I.M.	$\frac{4}{104}$
<u>DISTRIBUIDOR:</u>			
		I.V.A.	I.S.I.M.
COSTO TOTAL	110		104
I.V.A. X ACREDITAR	$\frac{(10)}{100}$		$\frac{---}{104}$
AGREG. VALOR	$\frac{30}{130}$		$\frac{30}{134}$
			$\frac{5.36}{139.36}$

AL CONSUMIDOR:

PRECIO DE VENTA	130		139.36
I.V.A. 10%	$\frac{13}{143}$	I.S.I.M. 4%	$\frac{5.57}{144.93}$

Diferencia = a ahorro por I.S.I.M. no absorbido 1.93

**CAUSANTE MENORES.-**

<b>Estimación de ingresos:</b>	<b>Aplicación del 10%</b>
<b>Declaración mensual:</b>	<b>Día 15 de cada mes a más tardar</b>
<b>Factura:</b>	<b>A solicitud del cliente (Archivo 5 años)</b>
<b>Transitoriedad:</b>	<b>Recibo de cuota fija</b>

e).- CUADRO COMPARATIVO DE LA LEY DEL I.V.A. Y DE LA LEY  
DEL I.S.I.M.

<u>I.V.A.</u>	<u>I.S.I.M.</u>
1.- Indirecto	Indirecto
2.- De carácter general	De carácter general
3.- Impuesto a las ventas	Impuesto a las ventas
4.- Grava todas las etapas	Grava todas las etapas
5.- No acumulativo	Acumulativo
6.- Neutral	No neutral
7.- No discriminatorio	Discriminatorio
8.- Impacto económico determinable	Impacto económico impreciso
9.- Dificulta la evasión	Posibilita la evasión
10.- Simplifica la administración	Administración compleja

C. CARACTERÍSTICAS:

<u>I.V.A. ESPECÍFICA</u>	<u>COMÚN</u>	<u>I.S.I.M. ESPECÍFICA</u>
1.-	Impuesto Indirecto El contribuyente lo traslada al consumi- dor.	
Obligatoria	Traslación	Potestativa
Conocido y Cuantifi- cable	Impacto económico so- bre el consumidor	Indeterminable
2.- Aplicable a to- dos los bienes y servicios exclu- yendo los exentos	Generalidad	Aplicable a to- das las operaci- ones que se encuen- tran dentro de su objeto excluyendo las exentas
3.- Derivado de: Ena- jonación, Arrenda- miento, Prestación de servicios y ade-	Impuesto a las ven- tas Grava el ingreso total	Derivado de: Ena- jonación, Arrenda- miento, Prestación de Servicios Mer-

<u>I.V.A. ESPECIFICA</u>	<u>COMUN</u>	<u>I.S.I.M. ESPECIFICA</u>
más la importación de bienes y servi- cios		cantiles Habitua les
4.- Importación	Grava todas las etapas. Afecta a todas las eta pas del proceso de pro ducción y comercializa ción de bienes o servi cios	
5.- No acumulativo. Decuibilidad del impuesto causado en la etapa anterior; sólo grava el valor agregado		Acumulativo. Efecto en cascada ya que al inte grarse al costo se paga impuesto. Regresivo
6.- Neutral. Iguala a la carga fig cal sin que importe el		No neutral. Carga fiscal cre- ciente en razón

<u>I.V.A. ESPECÍFICA</u>	<u>COMÚN</u>	<u>I.S.I.M. ESPECÍFICA</u>
número de etapas de producción o comercialización.		al número de etapas de producción y comercialización. Integración vertical, competencia desleal.
7.- No discriminatorio. Afecta en la misma proporción a los productos nacionales e importados.		Discriminatorio. Al no afectar a las importaciones deja a los productos nacionales con una carga fiscal mayor.
8.- Determinable. Cuantificación exacta en cualquier etapa del proceso, lo	Impacto económico.	Impreciso. Determinación práctica imposible de su incidencia

I.V.A.  
ESPECÍFICA

---

COMÚN

---

I.J.I.M.  
ESPECÍFICA

---

que facilita el  
desgravamiento en  
la exportación

cia sobre bienes  
o servicios ex-  
portables, lo que  
complica el otor-  
gamiento de in-  
centivos (CEDIS)

9.- Dificulta.

Evasión.

Posibilita.

Desalienta la evasión  
al ligar la documen-  
tación de cada etapa.  
Autocontrol entre con-  
tribuyentes.  
Lo evadido en una eta-  
pa se recupera en las  
siguientes.

Al no correlacio-  
nar enajenación  
con adquisición.  
la carga impositi-  
va se pierde total-  
mente en la etapa  
en que ocurre.

I.V.A. ESPECIFICA	COMUN	I.S.I.M. ESPECIFICA
10.- Simplificada. Administración. 1 tasa general 1 especial geográfica.	Administración.	Compleja. 1 tasa general 5 tasas especiales, por productos servicios y/o giros.
Exenciones por: Productos o servicios		Exenciones por: Productos, servicios y/o giros.

### CONCLUSIONES

México es un país en desarrollo y dentro de sus planes de progreso es indispensable que se incluyan reformas y actualizaciones a la política fiscal, ya que ésta tiene una gran influencia en la estructura socioeconómica del país. El I.S.I.M., con sus 31 años de vida, ya resultaba anacrónico en relación al acelerado progreso del país, sobre todo, en el sentido de aumentar los costos, ya que al ser un impuesto transferible en las diversas etapas de industrialización y comercialización se iban acumulando impuestos sobre impuestos produciendo un efecto impositivo " en cascada ".

El cambio de un sistema anacrónico, por uno moderno, no implica que este último, por su novedad, sea perfecto pero sus fallas son susceptibles de corregirse o simplemente adaptarse a ellas ya que los puntos favorables y las ventajas lo justifican.

La implantación de este impuesto, en apariencia, ha afectado en mayor medida al último consumidor, pero en realidad lo que sucede es que ahora nos damos cuenta del cargo que se está haciendo y en cambio en el caso del I.S.I.M. la carga imposi-

tiva acumulada se encontraba oculta en el precio.

En el caso de los industriales o comerciantes, se tiene derecho a compensar el impuesto que les ha sido trasladado en relación al que ellos a su vez han trasladado y que van a enterar.

Para concluir creo que es importante comentar tres puntos fundamentales:

a) Es complicado o no el manejo contable y la aplicación práctica del I.V.A.

Desde el punto de vista contable, administrativo y de aplicación, el I.V.A. es sencillo, lo cual ya no sucedía con el I.S.I.M. que se había convertido en un impuesto de administración y aplicación compleja. Cabe señalar que hay casos en que presenta ciertas complicaciones, como por ejemplo, en el caso de las compañías que trabajan a través del pago de anticipos a sus proveedores, ya que es necesario calcular el I.V.A. que corresponde a cada anticipo y llevar un control especial.

b) Es gravoso o no para la economía de la empresa.

En la práctica se ha observado que, así como, hay empresas a las que la implantación del I.V.A. no les ha afectado, desde el punto de vista económico, hay otras a las que sí ha afectado negativamente, pues hay un periodo de financiamiento al fisco que no todas las empresas están capacitadas económicamente para resistir. De esta situación debe estar consciente el gobierno para tomar las medidas pertinentes, ya sea otorgando exenciones, proporcionando incentivos, etc. dependiendo el caso, con lo cual se podrán evitar efectos negativos como son: graves daños a las empresas ya establecidas o freno a las iniciativas de inversión, lo cual traería como consecuencia una recesión, fenómeno muy costoso que significaría una descapitalización del país y consecuentemente una devaluación de la moneda por depender de la producción extranjera.

c) Beneficio que representa para los contribuyentes.

En lo que se refiere al beneficio que representa, se puede decir, que deben resultar favorecidos ya que se elimina la acumulación impositiva que únicamente

aumentaba los costos incrementando, por consecuencia, los precios de venta.

En la práctica probablemente esta ventaja no sea evidente sino que al contrario, en apariencia se tendrá la impresión de que el nuevo impuesto es inflacionario, actualmente sí se puede decir que ha provocado inflación perjudicando a los consumidores, pero hay que tomar en cuenta que esta situación se ha dado, no porque el I.V.A. sea inflacionario en sí, sino porque México es todavía un país donde falta conciencia y que por obtener un poco de beneficio, a corto plazo, se sacrifica el progreso del país.

El I.V.A., si bien no es deflacionario, por lo menos, con el tiempo, no participará en la inflación, ya que no debe formar parte del costo lo cual no se puede decir con respecto al I.S.I.M. Por lo tanto, poco a poco, con un control fiscal adecuado, procurando que los precios no se disparen y logrando ingresos en una proporción mayor a los costos, disminuidos éstos por volumen tanto de producción como de compra, el progreso del país será cada vez más acelerado.

Para finalizar, hay que tener presente que: "Los tributos son

un precipitado de normas técnicas y prácticas. Pero su realidad se manifiesta en relaciones vivas de seres que se integran en un determinado cuadro social. Lo humano y lo social son la razón de ser del derecho en cualquiera de sus campos. Y en el tributario, como en cualquier otro, la consideración del hombre y sus instituciones es la única manera de realizar certeramente la justicia"<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Enrique Araujo y Guillermo Villa, Dirección y Control, p. 48

BIBLIOGRAFÍA

- 1.- Anónimo, Lev del Impuesto al Valor Agregado. IVA, Apuntes mecanografiados, 1979.
- 2.- ARAUJO, Enrique y Guillermo VILLA, "Aspectos sociológicos del Impuesto al Valor Agregado", en Revista Dirección y Control, 206, oct, 1979, pp. 35-48.
- 3.- COMERCIO EXTERIOR, "Sector Financiero", vol. 30, 1 ene, 1980.
- 4.- Conferencia sobre la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente a partir de 1980, México, Arozqueta, Aboumrad y Asociados, S. C., 25 ago, 1979.
- 5.- DIARIO OFICIAL, "Decreto del Congreso de los Estados Unidos Mexicanos", 41, viernes 29 dic, 1978, pp. 34-41.
- 6.- DOMINGUEZ MOTA, Enrique y Arturo LOMELIN MARTÍNEZ, Ley Comentada del Impuesto al Valor Agregado, México, Dofiscal Editores, 1979.
- 7.- GALLAGOS, Gustavo, Comentarios a la Implantación del I.V.A., México, 1980.
- 8.- MARTÍNEZ CANALES, Ángel Antonio, El Impuesto al Valor Agregado en México y sus perspectivas, México, Edit. I.BEGA, 1979, 96 pp.
- 9.- PARAS PAGES, Alberto, Mario CALDERÓN DANIEL y Salvador ULIBARRI ARREGUI, "Estudio especial ante el Nuevo Impuesto al Valor Agregado", Revista de Ejecutivos de Finanzas, México INEF, 9 sep, 1979, pp. 30-65.

- 10.- P. R. S. PAGES, Alberto y Miguel JIMÉNEZ DELGADO, Impuesto al Valor Agregado, México, 1972, Edit. Jus, S. A., (C.I.T.), 381 pp.
- 11.- SELLERIER, Carlos M., Miguel GUZMÁN VILLAVICENCIO y Antonio RODRIGUEZ COTA, "El Impuesto al Valor Agregado en México"; Revista de Ejecutivos de Finanzas, México, IMEF, 9 sep, 1979, pp. 66-121.
- 12.- VALDIVIESO, Antonio, Apuntes mecanografiados, Derecho Fiscal, México.
- 13.- VARIOS, Comparación Ley del Impuesto al Valor Agregado vs. Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, Apuntes mecanografiados, México, 1979.
- 14.- VARIOS, Ideas sobre el Impuesto al Valor Agregado, Ponencia, México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, AC, 1979, 69 pp.
- 15.- VARIOS, Panel para la presentación de la campaña del Impuesto al Valor Agregado, México, Instituto Mexicano de Ejecutivos en Finanzas, 1979.