



**Universidad Nacional Autónoma de México**

**Facultad de Contaduría y Administración**

**ESTUDIO CONTABLE DEL IMPUESTO  
AL VALOR AGREGADO**

**Seminario de Investigación Contable**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A:**

**Ma. Cristina Hernández Sandoval**  
**Director de Seminarios: C.P. Miguel Martínez Barrón**

**1 9 8 0**



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.

- .
- CAPITULO I - GENERALIDADES**
- a) Antecedentes históricos
  - b) Objeto, Sujetos, Tasas
  - c) Traslación del impuesto
  - d) Acreditamiento
  - e) Mecánica para el pago del impuesto
- CAPITULO II - ENAJENACION**
- a) Objeto
  - b) Exenciones
  - c) Territorialidad
  - d) Momento de causación
  - e) Valor base
- CAPITULO III - PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES**
- a) Objeto
  - b) Exenciones
  - c) Territorialidad
  - d) Momento de causación
  - e) Valor base
- CAPITULO IV - USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES**
- a) Objeto
  - b) Exenciones
  - c) Territorialidad
  - d) Momento de causación
  - e) Valor base
- CAPITULO V - IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS**
- a) Objeto
  - b) Exenciones
  - c) Momento de causación
- .

**CAPITULO VI - EXPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS**  
a) Objeto  
b) Exención y derecho al acreditamiento  
c) Valor base

**CAPITULO VII - REGIMEN ESPECIAL PARA CAUSANTES MENORES**  
a) Sujetos  
b) Régimen Especial

**CAPITULO VIII - IMPLANTACION EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL**  
a) Objetivos  
b) Medios  
c) Políticas generales  
d) Responsabilidades  
e) Procedimientos  
f) Controles

**CAPITULO IX - CASO PRACTICO**

**CONCLUSIONES**

**BIBLIOGRAFIA**

## INTRODUCCION

El impuesto al valor agregado presenta en nuestros días un sistema moderno de recaudación, sin efectos deformadores sobre la producción, con grandes potencialidades recaudatorias que permite un mejor control del sistema tributario en su conjunto. Los países que tenían un impuesto con todas las etapas y con efectos acumulativos como el I.S.I.M., lo sustituyeron por el impuesto al valor agregado.

El impuesto federal sobre ingresos mercantiles en México, ha tenido una evolución de inconveniencia económica, entre otras; establecer varias tasas especiales para darle progresividad al impuesto, y en otros casos para hacerlo equitativo frente a los artículos de consumo popular.

El I.S.I.M. grava las transacciones mercantiles que ocurran en las diferentes etapas de la producción y comercialización de bienes o servicios, por tanto, los artículos se gravan cada vez que cambian de mano lo cual produce efectos acumulativos y en cascada de los precios. Desde la primera venta hasta la última el impuesto se arrastra de etapa en etapa, causándose impuesto sobre impuestos ya causados incrementando los costos, la utilidad proporcional y en consecuencia el precio del bien. Por su característica de impuesto al consumo, es el consumidor final quien soporta todo el impacto económico del gravamen.

El impuesto al valor agregado supera con ventaja al impuesto sobre ingresos mercantiles y a otros 19 impuestos especiales que complicaban el sistema de tributación indirecta en México.

Después de haberse estudiado y analizado la inciativa del Ejecutivo, el 10. de enero de 1980, entró en vigor la ley del impuesto al valor agregado, objeto de - nuestro estudio y que se presenta a continuación.

El sustentante

a) ANTECEDENTES HISTORICOS

En 1925, existía en Francia un impuesto parecido al impuesto al valor agregado (taxe sur la valeur ajoutée). Posteriormente se establecieron diversos gravámenes a las ventas que se causaban en una sola etapa, generalmente la del productor y mayorista. Estos gravámenes estuvieron vigentes hasta 1937 y en ese mismo año se estableció un impuesto general aplicable en la etapa final de la producción. Las autoridades hacendarias francesas no estaban del todo conformes con este último gravamen, ya que advertían muchos defectos en su aplicación, consistiendo el principal en que, al cubrirse el impuesto sobre un precio que tenía ya, a su vez, incluido el impuesto cubierto por los proveedores, se producía el fenómeno de "imposición acumulativa", el cual consiste, en cubrir un impuesto sobre otro impuesto de la misma naturaleza. A este sistema se le conoce como "impuesto en cascada".

Estudios técnicos a este particular dieron como resultado que, a partir de 1948, se estableciera en Francia el impuesto al valor agregado, el cual debía recaudarse en varias etapas permitiendo a su vez la deducción de parte del impuesto cubierto ya en la etapa anterior. La porción no deducible comprendía los pagos por adquisición de bienes de activo fijo y por prestación de servicios. Este impuesto era aplicable exclusivamente hasta el nivel de mayorista. En 1954 fue derogado el tributo a la producción y unos meses más tarde el que gravaba las transacciones y englobando ambos quedó el impuesto al valor agregado.

Se considera que uno de los méritos más importantes

del impuesto al valor agregado lo constituye el hecho de que la carga impositiva la cual recae sobre el consumidor final es casi idéntica a la que tendría si el tributo grava exclusivamente bienes de consumo final en los establecimientos que los expenden al público, lo que significa que la distorsión de precios causada por el gravámen es mínima.

Fuó en 1968, cuando se logró la implantación total del impuesto al valor agregado incluyendo en dicho gravámen a los detallistas, al mismo tiempo que se derogaban otros impuestos especiales.

Aunque el impuesto sobre el valor agregado fué inicialmente usado en Francia, la literatura relativa señala que en 1917, Thomas S. Adams lo propuso ante la National Tax Association en una de sus juntas anuales. Fué llevado al Congreso de E. U. en 1921 y en 1932, recomendado por la - Brookings Institution a nivel estatal en Alabama; sin embargo, se aprobó en el estado de Michigan en 1953, pero no como resultado de estudios meditados, ni con intenciones de experimentar nuevos gravámenes, sino como una transacción para evitar el uso de otro tributo que los grupos industriales consideraban más lesivo a sus intereses denominándose oficialmente "Impuesto a las actividades del negocio".

Por la gama de actividades incluidas es más amplio que otros gravámenes y por supuesto el que más se desvía del modelo francés. Esta ley excluye los ingresos y no las actividades.

Un aspecto importante lo constituye la definición que la ley hace de ingresos ajustados pues de ella se deduce que la base del impuesto es esencialmente; la lista de raya de la empresa, utilidades y equipo de capital menos la depre



ciación permitida que el departamento de comercio de E.U. lo clasifica como valor agregado por la fabricación.

La Dieta japonesa aprobó en 1950, el establecimiento del impuesto al valor agregado para ser aplicado por las unidades intermedias como fuente de ingresos más importante, supliendo a un gravámen sobre la renta de los negocios a nivel local.

La diferencia más importante con el impuesto francés reside en que no grava sólo la producción o el valor -- agregado a la misma, sino también los ingresos de los negocios cualquiera que sea su actividad. Con este proyecto se inician las desviaciones del original tributo sobre el valor agregado al derecho de hacer negocios.

La ley del impuesto japonés encontró posteriormente a su aprobación incrementada oposición que provenía de varios grupos sociales, como consecuencia de estos hechos, la aplicación de la ley que creaba el impuesto fué propuesta y finalmente rechazada.

En 1968, la República Federal Alemana puso en vigor un nuevo gravámen llamado oficialmente "Ley del impuesto sobre el valor agregado", siendo la causa principal de su implantación el hecho de que el Mercado Común Europeo lo había recomendado a todos sus países miembros, en atención al éxito que había tenido en Francia.

El impuesto Alemán, grava todo el spectrum de los negocios afectando por completo a los empresarios pues de hecho quien compre o venda bienes o servicios es objeto de tributación, su sistema de descuentos, deducciones, exenciones de diversos tipos y otras medidas hacen sumamente

compleja su redacción, de tal forma que difícilmente puede ser entendida sin el asesoramiento de un profesionista.

Una diferencia fundamental con el gravámen francés es que la base del impuesto es el total de la remuneración acordada, con salvedad referida a las importaciones, haciéndose uso del valor agregado mediante autorización para deducir los impuestos previos, que constituye la parte esencial de la ley.

Holanda fué el siguiente país que puso en vigor el impuesto al valor agregado [1969].

Todos los países que hasta la fecha han adaptado el impuesto al valor agregado, han confrontado serios problemas de adaptación y de transición, siendo quizá el principal la casi inevitable inflación transitoria de los precios, así como la armonización de las tasas entre los diversos países lo cual hace nugatorios los beneficios comunes que al mismo se le atribuyen.

#### El anteproyecto mexicano

En 1969, después de una intensa campaña de parte de nuestras autoridades fiscales y de largas discusiones y estudios al particular, con algunas modalidades especiales, el impuesto al valor agregado [impuesto federal sobre egresos], trató de implantarse en México en sustitución de nuestro llamado impuesto sobre ingresos mercantiles, el cual se tablicó:

**OBJETO:** Entrega de toda clase de bienes [tangibles e intangibles] con carácter traslativo de dominio o para su aprovechamiento temporal, así como permutas y prestación

de servicios.

**SUJETO:** Quien recibe los bienes o servicios incluyendo expresamente a la federación, los estados, el distrito y territorios federales y los municipios; las instituciones y asociaciones de beneficencia privada y las sociedades cooperativas; él o las personas físicas o morales que hacen las entregas de los bienes o prestan servicios.

**BASE:** Considera 5 diferentes posibilidades; bienes muebles, importaciones, bienes inmuebles, el valor de los derechos en el aprovechamiento temporal de bienes y los servicios.

**TASAS:** La tasa general era de 5% y 4 tipos de tasas especiales.

10% sobre bienes y servicios considerados como de lujo.

1% al 5% para traslación de dominio de inmuebles.

1.5% para entrega temporal de bienes inmuebles sin derecho a devolución.

1% sobre lista de raya.

**DEDUCCIONES:** Los impuestos previamente pagados al recibir bienes muebles y servicios y los impuestos pagados por activos fijos bienes o servicios considerados como tales los cuales se deducirán proporcionalmente en función de los diversos factores que influyen en su utilización.

**EXENCIONES:** Se hacen a los productos agropecuarios (agricultura, ganadería, silvicultura), de caza y pesca cuando no hayan sido industrializados ni transformados; a las

exportaciones; a los artículos de consumo popular; a la - energía eléctrica, de gas, los libros, los periódicos, las acciones y valores, los servicios bancarios y de otras ingtituciones similares y al arrendamiento de bienes inmuebles las herencias y legados, las loterías y rifas y otros renglones.

El impuesto mexicano sobre egresos presenta similitudes muy notables con el impuesto al valor agregado alemán, y los dos se alejan con el de Michigan, del gravámen francés lo único que toman es la posible deducción de tributos ya pagados en compra o venta de bienes.

b) OBJETO, SUJETO Y TASAS

(Art. L 1 y 2) '

El impuesto al valor agregado es un impuesto a las ventas que gravan todas las etapas de la producción y comercialización, sin que se sume al precio del producto ó servicio.

Las modificaciones a las leyes fiscales que entraron en vigor el 10. de enero de 1980, tuvieron varios objetivos entre otros, uno fundamental, fué el de adaptar las leyes a la del impuesto al valor agregado, dicho gravámen que empezó a aplicarse a partir de esa fecha, establece que:

Pagarán la tasa del 10% las personas físicas, las morales ó las unidades económicas que en territorio nacional.

- I. Enajenen bienes
- II. Presten servicios independientes [\*]
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- IV. Importen bienes o servicios

Cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto se realicen por residentes en las franjas fronterizas de 20 Km. paralelas a la línea divisoria internacional del norte del país y la colindante con Belice, Centroamérica ó en las zonas libres de Baja California y parcial de Sonora y de Baja California Sur, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 6% a los valores que se señala en la ley, siempre que la entrega material de bienes ó la prestación de servicios se lleve a cabo en las citadas franjas ó zonas.

[\*] Excepción. Cuando se preste parcialmente el servicio ó cuando se trate de servicios telefónicos, de transporte aéreo ó de energía eléctrica, se pagará la tasa del 10%.

En los artículos 5° y 6° del reglamento del impuesto al valor agregado, señala quienes deben considerarse como residentes de las franjas o zonas libres:

1. Los contribuyentes con uno ó varios establecimientos en dichos lugares, por lo que toca a los actos ó actividades que realicen en tales establecimientos.

2. Comitentes u otras personas que realicen dichos actos ó actividades en tales lugares por conducto de comisionistas ó personas que actúen por cuenta ajena, con establecimiento en dichas franjas ó zonas.

3. Las instituciones de seguros ó fianzas y a sus agentes con establecimiento en las franjas fronterizas ó en zonas libres y por lo que toca a los contratos que se celebren por medio de dichos establecimientos, se entiende que el servicio se presta en dichos lugares cuando:

a) Seguros

Domicilio fiscal del propietario de los bienes asegurados. Si tiene varios establecimientos, el lugar en que se encuentre cada establecimiento que se asegura, la misma regla es aplicable a los bienes que se encuentren dentro de los establecimientos asegurados, si también quedan cubiertos por el seguro. En el caso de vehículos, se estará al lugar en que se encuentre

ubicado el establecimiento al cual fué destinado para dar servicio.

**b) Afianzamiento**

El domicilio fiscal del beneficiario, en caso de que éste sea autoridad, el lugar en que se preste la fianza.

**c) Reaseguro y reafianzamiento**

El domicilio fiscal de las personas que solicitan el servicio.

**PARA LOS EFECTOS DE ESTE IMPUESTO, NO SE REQUIEREN LAS CARACTERISTICAS DE MERCANTILIDAD Y HABITUALIDAD.**

**c) TRASLACION DEL IMPUESTO**

(Art. L-1, 3, 32 III, 34)

**DEFINICION.-** Es el cobro o cargo que el contribuyente está obligado a hacer a las personas que adquieran bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban servicios, de un monto equivalente al impuesto que se causa por los actos o actividades gravadas.

La traslación del impuesto es obligatoria y por lo tanto el contribuyente deberá expedir documentos que comprueben el valor de la contraprestación pactada, señalando en los mismos expresamente y por separado, el impuesto que se traslada, a quienes son sujetos de esta ley. Por esta razón, todos los adquirentes de bienes o servicios están obligados a aceptarla, incluyendo:

La federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, 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.

**EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN NINGUN CASO SE CONSIDERARA QUE FORMA PARTE DE LOS VALORES GRAVADOS, NI SU TRASLADO SE CONSIDERA VIOLATORIO DE PRECIOS O TARIFFAS INCLUYENDO LOS OFICIALES.**



Los contribuyentes tienen entre otras la obligación de entregar o enviar los documentos que expidan los adquirentes o usuarios, dentro de los 15 días naturales siguientes a aquél que en el caso que se realice el momento de causación del impuesto.

Cuando la contraprestación que reciba el contribuyente no sea en dinero, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de éstos, el de mercado o en su defecto el de avalúo.

En las permutas y pagos en especie, el impuesto se deberá pagar por cada bien cuya propiedad se trasmite ó cuyo uso o goce temporal se proporcione, ó por cada servicio que se preste.

El artículo 26 del reglamento establece que los avalúos deberán practicarse por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda. Dichos avalúos servirán para los efectos de este impuesto, durante seis meses contados a partir de la fecha en que se efectúen siempre que en dicho lapso no se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien de que se trate.

d) ACREDITAMIENTO

[Arts. L 1,4, 13 y 30]

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas correspondientes a su domicilio [establecimiento principal], la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado ó el que él hubiese pagado en la importación de bienes ó servicios, en el mes ó en el ejercicio al que corresponda, siempre que éste sea acreditable.

Para que el impuesto sea acreditable, se necesita:

1. Que los bienes ó servicios adquiridos sean estrictamente indispensables para la realización de los actos ó actividades gravados.

Cuando se trate de la importación, adquisición ó uso ó goce temporal de automóvil, aeronaves, embarcaciones, casas habitación ó de bienes relacionados con ello; así como el hospedaje, la alimentación, los donativos, obsequios y atenciones de toda clase será acreditable el impuesto si las erogaciones mencionadas son deducibles para fines del impuesto sobre la renta.

Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado, sólo por una parte de las actividades, únicamente se acredite lo correspondiente a dicha parte, si éste no fuese identificable, el acreditamiento procederá únicamente en el porcentaje que el valor de los actos por los que se causa el impuesto, represente en el valor total de las actividades que el causante realiza en su ejercicio.

2. Que se haya trasladado al contribuyente expresamente y por separado del precio en documentación que satisfaga requisitos fiscales, mismos que establece el reglamento de la ley del impuesto sobre la renta.

El reglamento de la ley del impuesto al valor agregado en su artículo 8°, establece que para que el impuesto sea acreditable, en el caso de que los contribuyentes del impuesto al valor agregado, no lo sean del impuesto sobre la renta, la documentación deberá reunir los siguientes requisitos:

- a) Nombre, domicilio, número de registro federal de causantes del enajenante ó del prestador del servicio.
- b) Nombre y domicilio del adquirente ó del prestario del servicio.
- c) Fecha de la realización del acto ó actividad.
- d) Cantidad y clase de bienes enajenados ó descripción del servicio recibido.
- e) Precio unitario, importe y valor total.

Tratándose de enajenación de inmuebles, deberá hacerse constar en documento público en el que se señale que el impuesto ha sido trasladado expresamente al contribuyente y por separado del valor del bien.

El derecho al acreditamiento es personal y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto en el caso de fusión de sociedades.

Tratándose de adquisición de automóviles, sólo se podrá acreditarse [según el artículo 7o. del reglamento] el importe que corresponda a la porción deducible del costo, para los fines de impuesto sobre la renta.

3. Comprobar que los bienes fueron utilizados ó enajenados en las franjas ó zonas a que se refiere el artículo 2° de la ley, cuando por -- ellos se haya pagado el 6%.

Cuando el contribuyente destine o utilice los bienes ó servicios para la realización de actos ó actividades que de acuerdo a la ley señale como exentos del pago del impuesto, no tendrá derecho al acreditamiento del impuesto que le fué trasladado.

A esta regla general existen excepciones sobre productos que no queden gravados y sí tienen derecho al acreditamiento como:

- a) La primera enajenación de maquinaria y equipo, exclusivos para la agricultura ó ganadería, así como de fertilizantes. No quedan comprendidos en este punto la maquinaria y equipo para industrializar los productos agrícolas ó ganaderos.
- b) En exportaciones de bienes ó servicios, cuando unos u otros se exporten, en exportaciones de bienes tangibles para enajenarlos ó conceder su uso ó goce en el extranjero.
- c) Enajenación de productos destinados a la alimentación humana que se encuentren exentos.
- d) De acuerdo al decreto publicado el 7 de diciem

bre de 1979, [vigente hasta el 31 de diciembre de 1980].

Primera enajenación de:

- I. Embarcaciones, maquinaria y equipo exclusivos para la pesca. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público señalará dichos bienes en disposiciones de carácter general. No quedan comprendidas en esta fracción la maquinaria y equipo para industrializar los productos de dicha explotación.
- II. Alimentos balanceados para animales y -- materias primas necesarias para producirlos, productos de medicina veterinaria, así como insecticidas, herbicidas y fungicidas.

**DETERMINACION DEL IMPORTE ACREDITABLE EN LOS CASOS DE INGRESOS GRAVADOS Y EXENTOS.**

Aún cuando la ley establece el método a seguir para obtener el importe acreditable y exento, realizados por el causante en el ejercicio, el reglamento senala un procedimiento detallado para la determinación del impuesto acreditable en el caso mencionado.

Este procedimiento es aplicable tanto para fines mensuales como anuales, considerando que los datos a tomar en cuenta serán los del periodo correspondiente.

1. Cuando se pueda identificar la parte de los gastos e inversiones efectuados para la reqlización de:

**Actividades gravadas**

**Actividades exentas con derecho de acreditamiento.**

- Enajenar productos destinados a la alimentación humana que sean exentos.
- Primera enajenación de maquinaria y equipo exclusivos para agricultura y ganadería. así como fertilizantes.
- Exportación de bienes o servicios.
- Primera enajenación de:

a) Embarcaciones, maquinaria y equipo que únicamente sean exclusivos para la explotación pesquera.

b) Alimentos balanceados para animales y la materia prima necesaria para producirlos, productos de

medicina veterinaria, así como insecticidas, herbicidas y fungicidas.

El impuesto acreditable será el que le haya sido trasladado y el haya pagado en sus importaciones, con motivo de esa parte de sus gastos e inversiones.

2. Cuando no se pueda identificar los gastos e inversiones efectuados para realizar los actos o actividades que tienen derecho al acreditamiento, de aquellas que no lo tienen, se determinará el impuesto acreditable como sigue:

a) Se calculará el impuesto (trasladado y el que haya pagado en la importación) correspondiente a la parte de los gastos e inversiones identificados como efectuados para realizar:

- I. Actividades gravadas
- II. Enajenación de productos destinados a la alimentación humana que se encuentren exentos.
- III. Exentos con derecho al acreditamiento (NOTESE QUE SE ESTA HABLANDO DE UN IMPUESTO IDENTIFICABLE=ACREDITABLE).

b) Se calculará el impuesto (trasladado y el que haya pagado en la importación) correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones identificados como efectuados para realizar:

I. Actividades exentas, con excepción de los que se efectuaron para enajenar productos destinados a la alimentación humana.

II. Exentos con derecho al acreditamiento (NOTESE QUE SE ESTA HABLANDO DE UN IMPUESTO IDENTIFICABLE PERO NO ACREDITABLE)

c) Restará del total del impuesto (trasladado y el que haya pagado en las importaciones) la suma de los impuestos determinados en los incisos a) y b) y al resultado le aplicará el factor que resulte de la siguiente división:

Valor de las actividades gravadas  
+ Enajenación de productos destinados a la alimentación humana que se encuentren exentos  
+ Ingresos exentos con derecho a acreditamiento  
÷ Ingresos totales (\*)

(\*) De la totalidad de los ingresos se deberá excluir los siguientes:

1. Enajenación del suelo u otorgamiento del uso o goce temporal del mismo.

2. Enajenación de partes sociales y títulos de crédito con excepción de certificados de depósito de bienes.



3. Los dividendos pagados en moneda en partes sociales, o en títulos de crédito, con excepción de los certificados de depósito de bienes.

d) Al resultado que se obtenga de la operación señalada en el inciso c) se le sumará el impuesto calculado en el inciso a) y el total será el impuesto acreditable.

**OTROS CONCEPTOS QUE DAN LUGAR AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE.**

En el artículo 5o. transitorio de la ley, así como en el artículo 6o. del reglamento también transitorio, se establece que los contribuyentes que hayan adquirido bienes destinados a formar parte de su activo fijo desde el 1o. de enero hasta el 31 de diciembre de 1979, podrán acreditar el 50% del impuesto federal sobre ingresos mercantiles, que les hayan trasladado en forma expresa y por separado, contra el impuesto al valor agregado que deban pagar.

Para los casos en que no se hubiese trasladado el impuesto sobre ingresos mercantiles en forma expresa y por separado, se podrá determinar el impuesto acreditable como sigue:

Sobre activos fijos que ya incluyen el impuesto según las tasas que le son aplicables, como sigue.	Porcentaje de crédito aplicable sobre el valor del activo fijo.
--	---

4	1.9%
5	2.4%
10	4.5%
15	6.5%
30	11.5%

El acreditamiento a que se refiere este artículo en su primer ejercicio, ya sea en las declaraciones mensuales ó en la del ejercicio.

Cabe aclarar que aún cuando ni la ley ni el reglamento lo señalen, habrá que presentar la forma HIVA "Manifestación de varios de los activos adquiridos en 1979 e inventarios al 31 de diciembre de 1979".

Esta forma debió ser presentada por cuadruplicado antes del 31 de marzo de 1980.

e) MECANICA PARA EL PAGO DEL IMPUESTO

(Art. L-1, 5, 28, 32 y 33)

**Declaración mensual.-**

1. Determinación del impuesto trasladado por la persona obligada al entero del mismo.

A los valores netos correspondiente a los actos o actividades gravados realizados en el mes de calendario anterior, se les aplicará la tasa del 10% ó 6% según proceda, excluyendo aquellos por los que se haya pagado el impuesto en la Aduana (Art. R-10)

**Concepto de valor neto.-**

Se considera valor neto para efectos de éste impuesto, al resultado de restar el valor de los ingresos gravados, el monto de los descuentos, bonificaciones y devoluciones (Art. R-9)

2. Determinación del impuesto al valor agregado acreditable.

Del resultado determinado conforme al punto anterior, se disminuya el impuesto acreditable del mes.

Cuando no se efectúe el acreditamiento en el mes a que corresponda, se podrá realizar en el mes siguiente y en su defecto, únicamente hasta que se presente la declaración del ejercicio, a menos que se presente declaración complementaria. (Art. R-10)

**3. Impuesto a pagar o saldo a favor.**

La cantidad determinada conforme a los puntos 1 y 2. anteriores será el impuesto a pagar o el saldo a favor.

**4. Compensación del impuesto.**

El impuesto a cargo que resulte, se podrá compensar con saldos pendientes de acreditar provenientes de meses anteriores o del ejercicio inmediato anterior. (Art. R-10) Cabe aclarar, que esto último no procede, ya que la ley del impuesto al valor agregado en su artículo 6°, establece que si en la declaración anual el contribuyente tuviera cantidades a favor, podrá aplicarlas en declaraciones posteriores.

**5. Declaraciones y pago del impuesto.**

Estos pagos se efectuarán mediante declaración forma NIVA-1, a más tardar el día 20 ó al siguiente día hábil, si aquel no lo fuere de cada uno de los meses del ejercicio fiscal.

En el caso de importación de bienes tangibles, el impuesto se pagará conjuntamente con el impuesto general de importación.

No podrán retirarse mercancías de la aduana, recinto fiscal o fiscalizado sin que previamente se haya pagado el impuesto al valor agregado que corresponda.

En los actos accidentales, el pago se hace por declaración NIVA-3 dentro de los quince días hábiles siguientes a aquél en el que se se obtenga la contraprestación. En este caso el causante no formulará declaración anual ni mensual,

pero deberá expedir la documentación que compruebe el valor de la contraprestación pactada, y conservarla durante cinco años.

Los causantes deberán presentar declaraciones independientes cuando celebren operaciones durante tales periodos, mientras no den el aviso de baja conforme el reglamento del registro federal de causantes.

Tratándose de enajenación de inmuebles consignada en escritura pública y de acuerdo con la ley, deben pagar el impuesto, los notarios, corredores, jueces y de más fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro del mes siguiente a la fecha en que se firme escritura en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio.

#### CRITERIO EN RELACION CON LA PRESENTACION DE DECLARACIONES POR EMPRESAS DE AEROTRANSPORTE.

A continuación se transcribe este criterio que se dió a conocer por medio de oficio 361-A-5645 de fecha 1° de febrero de 1980.

"En la declaración que deben presentar consignando los datos de las actividades realizadas durante el mes de enero, manifestarán los correspondientes al valor de todos los actos o actividades llevadas a cabo durante los primeros quince días del mismo por medio de agencias de viaje y otras personas diferentes".

Por lo que hace a los meses subsecuentes, las declaraciones que se presentarán a más tardar el día 20 ó hábil siguiente si aquel no lo fuere, se harán en los siguientes términos:

<u>Mes de presentación:</u>	<u>Por el período de:</u>	<u>Actividades de:</u>
<b>Marzo</b>	1° al último de feb. 16 ene. 15 de feb.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.
<b>Abril</b>	1° al último de mar. 16 de feb. al 15 de marzo.	Oficinas directas Agencia de viajes y otras.
<b>Mayo</b>	1° al último de abr. 16 de mar. al 15 de abril.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.
<b>Junio</b>	1° al último de mayo 16 de abr. al 15 de mayo.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.
<b>Julio</b>	1° al último de jun. 16 de mayo al 15 de junio	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.
<b>Agosto</b>	1° al último de jul. 16 de junio al 15 de julio	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.
<b>Septiembre</b>	1° al último de ago. 16 de julio al 15 de agosto.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras

<u>Mes de presentación:</u>	<u>Por el período de:</u>	<u>Actividades de:</u>
Octubre	1° al último de sep. 16 de agosto al 15 de septiembre.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras
Noviembre	1° al último de oct. 16 de septiembre al 15 de octubre.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.
Diciembre	1° al último de nov. 16 de octubre al 15 de noviembre.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.
Enero	1° al último de dic. 16 de noviembre al 15 de diciembre.	Oficinas directas Agencias de viajes y otras.

Con el propósito de que los contribuyentes de referencia estén en posibilidades de presentar la declaración correspondiente al ejercicio, deberán formular una declaración complementaria que contenga los datos relativos a las actividades celebradas por conducto de las agencias de viajes y otras personas, en el período comprendido entre el día 16 y el último de diciembre del año cuyo ejercicio se declarará.

Quando al corregir errores cometidos en una declaración mensual se produzca un saldo a favor o se incremente el original, se podrá acreditar el impuesto a favor que origina la declaración complementaria, dentro del mes siguiente al día en que se presente la misma. Este procedimiento se acepta siempre y cuando no se haya presentado la declaración del ejercicio. (art. R-15).



En el caso de que resulte saldo a cargo, únicamente se establece que deberán presentarse declaraciones mensuales complementarias, cuando los ingresos declarados en el año sean superiores a los consignados en las declaraciones mensuales.

Si el contribuyente se dá cuenta que cometió un error que dé origen a mayor impuesto a pagar que el erogado en la declaración anual original, es conveniente presentar declaración complementaria lo más pronto posible, a fin de pagar la diferencia y evitar que se acumulen los recargos, ya que aún cuando la ley no lo menciona, el código fiscal de la federación establece que se causará recargos cuando los pagos de créditos fiscales se hagan en forma extemporánea.

#### 6. Presentación de declaraciones.

Los causantes presentarán sus declaraciones en las oficinas autorizadas de la entidad federativa en la cual, se encuentre su domicilio fiscal, de acuerdo con las disposiciones relativas. A mayor abundamiento la ley establece que si un contribuyente tuviera varios establecimientos, presentará por todos ellos una sola declaración mensual ó del ejercicio, según se trate, en las ofnas. autorizadas correspondientes a su domicilio fiscal, salvo los casos de los artículos 28 y 33.

De acuerdo con el artículo 15 del Código Fiscal de la Federación, para los efectos fiscales se considera domicilio fiscal:

**I. Tratándose de personas físicas:**

- |  |  |
|--|--|
| a) Cuando realicen actividades empresariales.          | El principal asiento de sus negocios.                                      |
| b) Cuando presten servicios personales independientes. | El local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades. |
| c) En todos los demás casos                            | La casa en que habiten.  |

**II. Tratándose de personas morales:**

El local donde se encuentre la administración principal del negocio.

**III. Si se trata de sucursales o agencias de negociaciones extranjeras:**

- |  |  |
|--|--|
| a) Si es una sola.                                     | El local donde se establezca.  |
| b) Si son varias que dependen de una sola negociación. | El local en que esté la administración principal en territorio nacional. |

**Declaración anual:**

a) Determinación del impuesto trasladado por la persona obligada al entero del mismo.

A los valores netos correspondientes a los actos o actividades gravados realizados en el ejercicio, se les aplicará la tasa del 10% ó el 6% según sea el caso. (Art. R-12)

- b) Determinación del impuesto al valor agregado acreditable.

Del resultado determinado conforme al punto anterior se disminuirá el impuesto acreditable del mes.

- c) Deducción de impuesto al valor agregado en declaraciones mensuales.

De la cantidad obtenida conforme a los puntos 1. y 2. anteriores se disminuyan los pagos mensuales. Cuando en alguna o algunas de las declaraciones mensuales, se haya obtenido saldo a favor, éste se restará de los pagos mensuales. (Art. R-12)

- d) Declaración del ejercicio.

El impuesto se calculará por ejercicios fiscales, los cuales coincidirán con los del impuesto sobre la renta y en defecto de ellos o porque el contribuyente no cause este impuesto, se entenderá que el ejercicio coincide con el año de calendario.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración HIVA-4, que se presentará dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta presentarán además, con la declaración del impuesto al valor a que se refiere este párrafo.

(Art. R-15)

Cuando se corrija una declaración del ejercicio, y resulte un mayor impuesto a favor, el contribuyente podrá optar por pedir devolución o por acreditar el saldo en declaraciones subsecuentes.

e) Presentación de declaraciones.

Ver punto 6 en "Declaración mensual"

Se establece que previa autorización de la Secretaría de Hacienda, el comisionista podrá pagar su impuesto mediante retención que le efectúe su comitente, siempre y cuando el comisionista pueda efectuar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta mediante retención. Cabe hacer la aclaración que este último procedimiento no se debe llevar a cabo por no existir disposición alguna en la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento que establezca la posibilidad de retener dicho impuesto en el caso que nos ocupa.

a) OBJETO

El impuesto al valor agregado grava entre otros conceptos la enajenación de bienes, ya sean muebles o inmuebles, tangibles o intangibles entendiéndose por bienes, todos aquellos que se puedan percibir a través de los sentidos o sea que se pueden pesar, medir o tocar; e intangibles, son aquellos que no tienen al menos una de dichas características.

Para los efectos de la ley se entiende por enajenación (Art. L-8):

I. Toda transmisión de propiedad de bienes (excepto por muerte o por fusión de sociedades) y lós donativos que hagan las empresas cuando no sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Las donaciones efectuadas con fines de promoción ó publicidad, no pagarán el impuesto, siempre y cuando sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta. (Art. R-19).

II. Venta con reserva de dominio.

Aún cuando en este tipo de contrato, la propiedad de la casa no se transfiere sino hasta que el precio de ésta haya sido cubierto, el impuesto al valor agregado, se causa desde el momento de su celebración; sin embargo, si posteriormente la propiedad no llegara a transferirse se tendrá derecho a solicitar la devolución del impuesto pagado.

III. Adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.

La adjudicación de la propiedad de un bien puede producirse a consecuencia de una subasta realizada por una autoridad judicial ó administrativa, ó bien tratándose de una herencia; sin embargo, en este último caso no se causará el impuesto al valor agregado.

IV. El fideicomiso que deba considerarse como enajenación de bienes en los términos, del artículo 15, fracción 4a. del código fiscal de la federación.

El ordenamiento citado establece cinco momentos en los que se considerará que hay enajenación de bienes inmuebles a través del fideicomiso:

1. "En el acto de la constitución del fideicomiso si se designa fideicomisario diverso del fideicomitente y siempre que éste no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes".

2. " En el acto en que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si al constituirse el fideicomiso se hubiera establecido tal derecho".

3. "En el acto de designar fideicomisario, si éste no se designó al constituirse el fideicomiso, siempre que dicha designación no recaiga en el propio fideicomitente".

4. "En el acto en el que el fideicomisario designado ceda sus derecho o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y se los enajena en el momento de ceder sus derechos o dar dichas instrucciones".

5. "En el acto en el que el fideicomitente ceda sus derechos si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor".

V.- El faltante de bienes en los inventarios de las empresas, salvo prueba en contrario.

No se pagará el impuesto por los faltantes de bienes en los inventarios, cuando sean deducibles para efectos del impuesto sobre la renta y consistan en mermas, destrucción autorizada de inventarios o faltantes por caso fortuito o de fuerza mayor. (Art. R-20).

• Tanto el impuesto sobre la renta como el impuesto al valor agregado se coordinaron para que el causante no realice ventas a títulos de "Faltantes de Inventarios o donaciones" y de esta manera eluda sus obligaciones fiscales.

## b) EXENCIONES

Existen algunos bienes por cuya enajenación no se pagará el impuesto al valor agregado, los cuales son (Art. L-9):

### I. El suelo

II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

Para los efectos de la fracción II, se considera que una construcción adherida al suelo es destinada a casa habitación si se utilizó para ello cuando menos los dos últimos años anteriores a la fecha de enajenación (Art. R-21).

Tratándose de construcciones nuevas, se atenderá al destino para el cual se construyó, considerando las licencias y permisos de construcción, o en su defecto especificaciones del inmueble.

También se considera como destinada a casa habitación aquella construcción que sin reunir los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, en su enajenación se pacte que el adquirente la destinará a ese fin, siempre que se garantice el impuesto que hubiera correspondido y se presente aviso de la enajenación de que se trate, ante las mismas oficinas que se autoricen para recibir las declaraciones de éste impuesto, con excepción de las instituciones de crédito. Las autoridades fiscales autorizarán la cancelación de la garantía cuando por más de seis meses contados a partir de la fecha en que el adquirente reciba el inmueble, éste se desti-



ne a casa habitación.

### III. Animales y vegetales que no estén industrializados.

En relación a éstos conceptos, se comunicó un criterio mediante oficio 361-A-8890, en el cual se establece que no se pagará el impuesto al valor agregado por los ingresos que se obtengan en la enajenación de los bienes de origen vegetal que a continuación se indica, siempre y cuando se sometan a procesos de industrialización que cambien su forma, estado o composición original.

Pimienta	Orégano
Canela	Comino
Clavo	Nuez Moscada
Aniz	Azafrán

No se industrializa el algodón cuando sea despipado, ni el maíz cuando se enajene como nixtamal (Art. R-22).

Tampoco se pagará el impuesto al valor agregado en la importación de los bienes señalados, de acuerdo con lo que dispone la fracción III, del artículo 25, el cual se comentará con posterioridad.

### IV. Carne en estado natural.

V. Tortillas, masa, harina y pan, sean de maíz o trigo.

VI. Leche natural y huevo, cualquiera que sea su presentación.

Dentro de las presentaciones de la leche natural a que se refiere la fracción IV de dicho artículo, quedan comprendidas la pasteurizada, homogeneizada, condensada, evaporada deshidratada, rehidratada, enlatada o en polvo así como la de tipo materno. (art. R-22)

VII. Azúcar, moscabado y piloncillo.

VIII. Sal.

Únicamente el cloruro de sodio (art. R-22)

IX. Agua no gaseosa ni compuesta, excepto hielo.

X. Ixtle.

XI. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra que realice su autor.

XII. Maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura o ganadería, así como los fertilizantes. No quedan comprendidos en esta fracción la maquinaria y equipo para industrializar los productos agrícolas y ganaderos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general señalará la maquinaria y equipo agrícola o ganadero a que se refiere esta fracción (Art. R-23).

El 31 de Enero de 1980 se publicó en el diario oficial de la federación, la relación de la maquinaria y equipo a que se refiere esta fracción.

Por lo que respecta a la maquinaria y equipo, que únicamente sean utilizables en la agricultura, ganadería o explotación pesquera, que no se encuentren mencionados en el oficio circular arriba citado, esta secretaría previa solicitud del contribuyente en la que demuestre su circunstancia, podrá resolver que también le es aplicable a la misma el tratamiento de esta fracción.

XIII, Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

**CRITERIO APLICABLE A LA ENAJENACION  
DE AUTOMOVILES USADOS.**

Con fecha 11 de enero de 1980 con oficio 361-A-5614, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dió a conocer un criterio, el cual podrá aplicar optativamente aquellas empresas cuyo giro o actividades comprendan la enajenación de automóviles usados. Dicho criterio se resume como sigue:

a) Es aplicable solamente la enajenación de automóviles usados que hayan sido adquiridos de particulares, que no sean empresas obligadas al pago del impuesto.

b) El impuesto al valor agregado se pagará sobre la diferencia entre el precio de compra y el de venta.

c) Al momento de la adquisición, la Empresa expedirá un documento en el cual se hará constar nombre, denomina--

ción o razón social del comprador, su domicilio, la fecha, el nombre del vendedor, su domicilio, registro federal de causantes, importe de la compra, marca y modelo de la unidad, número de motor y el de la serie de la carrocería, el contribuyente deberá conservar dicha documentación durante cinco años y mostrarla a las autoridades cuando se lo soliciten.

d) Los gastos que se originen con motivo de la reparación y mejoras que se hagan a las unidades no formarán parte del precio de compra y el impuesto al valor agregado que le hubiese sido trasladado a la empresa con motivo de esos gastos, será acreditable si reúne los requisitos del artículo 42 de la ley.

e) Al venderse las unidades, el impuesto deberá trasladarse aplicando la tasa del 10% ó del 6%, según proceda sobre la diferencia entre el precio de compra y el de venta. El impuesto se trasladará dentro del precio de venta de la unidad, sin que exista la obligación de hacer separación expresa en la documentación comprobatoria que al efecto se expida. Cuando el comprador del automóvil lo solicite, el causante deberá expedir la documentación haciendo la separación del impuesto.

f) Para gozar del tratamiento a que se refiere - este criterio, los causantes deberán manifestar que han optado por el mismo, mediante aviso a la Secretaría de Hacienda, por conducto de la Asociación Mexicana de distribuidores de automóviles y camiones nuevos y usados A.C. asimismo, una vez acogidos a él no podrán dejar de aplicarlo, sin autorización previa mente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

g) El presente régimen se otorgará tan sólo por el año de 1980. A partir de la fecha en que se dé el aviso a que se refiere la letra f) anterior, sin embargo, tendrá efecto a partir del 1° de Enero de 1980, siempre y cuando el aviso se hubiere presentado antes del 15 de Febrero de mismo año.

XIV. Billetes de demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, así como los premios respectivos siempre que sean objeto de la ley federal de impuesto sobre loterías, sorteos y juegos permitidos.

Dentro de lo establecido en la fracción XIV del citado artículo, quedan comprendidos los premios que se obtengan con motivo de concursos científicos, literarios o artísticos abiertos al público en general o a alguna actividad profesional en particular. (art. R-22)

El 1° de Febrero de 1980, se comunicó un criterio según oficio 361-A-5646 en el cual se establece que los actos o actividades que lleven a cabo la lotería nacional para la asistencia pública y pronósticos deportivos para la asistencia pública, así como sus agentes y comisionistas, no pagarán impuesto al valor agregado por la venta de billetes el primero y por la venta de quinielas sobre eventos deportivos el segundo, ya que es una actividad exenta de acuerdo con esta fracción, por lo que hace a los agentes y comisionistas que llevan a cabo la enajenación de billetes y quinielas, incluso por lo que se refiere a subagente y subcomisionistas que intervengan en estas actividades tampoco pagarán el impuesto.

XV. Moneda Nacional y Monedas extranjeras.

XVI. Partes sociales y títulos de crédito con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar éste impuesto.

Se considerarán incluidas en esta fracción la enajenación de acciones y los dividendos pagados en acciones, (Art. R-22).

XVII. Los que enajenen instituciones de crédito, que sean de su propiedad. No quedan comprendidos en esta exención la enajenación de construcciones adheridas al suelo que no se destinen ó utilicen para casa habitación ni la de bienes recibidos en el fideicomiso.

XVIII. Las que sin propósito de lucro enajenen en beneficio exclusivo de sus agremiados, miembros o trabajadores, según sea el caso las tiendas que establezcan los sindicatos obreros, las organizaciones ejidales y comunales que operen en los términos de la reforma agraria, así como las dependencias y organismos públicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en disposiciones de carácter general.

Mediante oficio circular Núm. 101-24 publicado en el diario oficial del 17 de enero de 1980, se dieron a conocer dichas dependencias y organismos públicos cuyas tiendas no pagarán el impuesto en sus enajenaciones y que son las siguientes:

Departamento del Distrito Federal  
Estado Mayor Presidencial  
Secretaría de Agricultura y Recursos  
Hidráulicos  
Secretaría de Asentamientos Humanos  
y Obras Públicas  
Secretaría de Comercio  
Secretaría de Hacienda y Crédito  
Público  
Secretaría de la Defensa Nacional  
Secretaría de Marina  
Aeropuertos y Servicios Auxiliares  
Cámara de Diputados  
Instituto Mexicano del Seguro Social  
Instituto de Seguridad y Servicios  
Sociales de los Trabajadores al Ser-  
vicio del Estado  
Universidad Nacional Autónoma de México  
Consumo para trabajadores del Sector  
Eléctrico

En los términos que establece la referida fracción XVIII. los establecimientos de las Dependencias y organismos

PRIMERA. Contar con un sistema de control que permita el acceso a dichos establecimientos, exclusivamente a los derechohabientes y permita verificar que las enajenaciones que realiza sean para beneficio de los mismos.

SEGUNDA. Efectuar las enajenaciones sin propósito de lucro. En consecuencia su precio de venta no deberá ser superior al costo y gastos de adquisición, impuestos trasladados y los gastos indispensables de operación.

TERCERA. Incluir en lugar visible de la documentación que expidan (facturas, notas de remisión, notas de venta, tiras de caja registradora, etc.), la leyenda "Venta consumidor final".

El tratamiento otorgado a las tiendas de las dependencias y organismos señalados, se extenderá a las tiendas de otras dependencias y organismos públicos que lo soliciten y cumplan con lo dispuesto en la repetida fracción XVIII del artículo 92 de la ley del impuesto al valor agregado.

Están exentos del impuesto por decreto publicado el 17 de diciembre de 1979, vigente hasta el 31 de diciembre de 1980 los siguientes bienes:

a) Embarcaciones, maquinaria y equipo, que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la explotación pesquera. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público señalará dichos bienes en disposiciones de carácter general. No quedan comprendidos en esta fracción la maquinaria y equipo para industrializar los productos de dicha explotación.



b) Alimentos Balanceados para animales y las materias primas necesarias para producirlos, productos de medicina veterinaria así como insecticidas, herbicidas y fungicidas.

c) Gas para uso doméstico, Kerosinas, Gasolina Nova, Gasolina extra; Diesel y carbón vegetal.

Para los efectos de las fracciones III y XII de este precepto se considera que se industrializan los productos cuando se modifica su estado, forma o composición.

El consumo de los alimentos a que se refiere este artículo, que se realice en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenen, se considerará prestación de servicios sujeta al pago del impuesto establecido en esta ley.

**DECRETO QUE ESTABLECE ESTIMULOS FISCALES A  
PRODUCTORES DE ARTICULOS CON PRECIO MAXIMO  
AL PUBLICO**

(Publicado en el Diario Oficial de la Federación  
el 7 de diciembre de 1979).

Aún cuando este decreto no se deriva ni de la ley ni del reglamento del impuesto al valor agregado, sí está relacionado con el mismo, motivo por el cual se considera conveniente comentarlo.

De acuerdo a los considerandos mediante estos es tímulos se trata de eliminar la carga fiscal sobre el pre cio de venta del productor provocada por el impuesto sobre ingresos mercantiles para que el impuesto al valor agrega do no determine mayores erogaciones en el consumidor..

Asimismo, es necesario proteger la economía popu lar y evitar que los precios de determinados artículos de primera necesidad con precio máximo de venta al público, se tenga que incrementar.

Podrán gozar del estímulo fiscal a que se refiere este decreto:

1.- Personas físicas y morales que produzcan los siguientes artículos con precio máximo al público, siempre y cuando obtengan la constancia de la Dirección General de Precios de la Secretaría de Comercio de que son productores de dichos artículos.

a) Chiles, frutas, y legumbres y puré de tomate con servados en envases de cualquier naturaleza; grasas y aceites de origen vegetal y de carácter alimenticio; cafés solubles, avena y alimentos preparados para niños:

b) Jamón, café tostado y molido, sopas de harina de trigo, sardina conservada en envase de cualquier naturaleza y hielo.

2. Los artículos enunciados en el punto 1. a) anterior, tendrán derecho a un estímulo fiscal del 2.5%, sobre su precio de venta.

El estímulo para los productos enumerados en el punto 1. b), será del 3.5% sobre el precio de venta.

3. Los estímulos citados se harán efectivos a través de certificado de promoción fiscal (ceprofis), los cuales serán emitidos por Dirección General de Promoción Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y se podrán acreditar contra cualquier impuesto federal cargo de las empresas, exceptuándose los impuestos destinados a un fin específico.

Estos certificados tendrán una duración de cinco años, contando a partir de la fecha de su expedición y su importe será no acumulable para efectos del impuesto al ingreso global de las empresas.

4. Para que las empresas puedan gozar de este beneficio, tendrán que cumplir con los siguientes requisitos:

a) Los interesados deben presentar trimestralmente una solicitud ante la Dirección General de Promoción Fiscal,

en las formas que para estos fines expida dicha Dirección, junto con sus anexos respectivos entre los cuales debe estar la constancia a que se hizo referencia en el punto I.

b) Por lo que se refiere a las ventas del primer trimestre de 1980, los beneficiarios tuvieron derecho a cobrar el estímulo por adelantado, el cual se debió calcular con base en las ventas trimestrales promedio de los productos con derecho a este estímulo, incluido en la declaración de su último ejercicio de impuesto sobre la renta. El beneficio aludido se ajustará con información de ventas reales del primer trimestre de 1980.

c) Los beneficiarios quedan obligados a proporcionar toda la información que sea requerida por la citada dirección dentro del plazo que ésta señale, así como a dar las facilidades necesarias para que efectúe la inspección y la vigilancia y evaluación relacionada con la aplicación de este estímulo. De no cumplir con ésta disposición la dirección queda facultada para imponer las multas correspondientes, de acuerdo con el código fiscal de la federación.

d) Las personas que alteren los precios máximos de los productos señalados, perdieron los beneficios que concede éste decreto sin menoscabo de la facultad que tienen las autoridades relativas para determinar las responsabilidades fiscales a que hubiere lugar.

e) Los beneficiarios deberán informar semestralmente a la Dirección General de Promoción Fiscal, los montos acreditados por concepto de éstos estímulos y el tipo de impuesto federal contra el cual se compensaron los Ceprofis.

5. La vigencia de los citados estímulos terminará cuando así lo determine el ejecutivo federal. En todo caso, dicha vigencia no excederá del 31 de diciembre de 1980.

c) TERRITORIALIDAD

Se entiende que la enajenación se efectúa en territorio nacional, cuando en tratándose de (Art. L 10):

1. Bienes tangibles:

- a) El bien se encuentra en México al enviarse al adquirente.
- b) Cuando no habiendo envío, el enajenante realiza la entrega material del bien en México.
- c) Cuando los bienes estén sujetos a matrícula o registro mexicano, aún cuando estos se encuentren físicamente fuera de México y la enajenación se efectúe fuera del territorio nacional. El artículo 24 del reglamento aclara que el registro a que se refiere esta disposición es el que establece el artículo 7 de la Ley del Registro Federal de Vehículos.

2. Bienes intangibles:

Tratándose de bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y el enajenante residen en el mismo.

**CRITERIO APLICABLE A LAS ENAJENACIONES DE  
AUTOMOVILES NUEVOS EN FRANJAS Y ZONAS LIBRES**

Mediante oficio 361-A-5627 de fecha 8 de febrero de 1980, se establece un criterio, en el cual se indica que las enajenaciones de automóviles nuevos que realicen los distribuidores autorizados, en las franjas fronterizas y zonas libres a que se refiere el artículo 2o. de la ley se pagará el 6% siempre y cuando los adquirentes de dichas unidades automotrices sean residentes permanentes y conserven el bien en las zonas geográficas antes mencionadas. De no reunirse estos requisitos se pagará el 10%.

**d) MOMENTO DE CAUSACION**

El impuesto al valor agregado se causa en el momento de realizar la enajenación y ésta se considera realizada cuando se presente cualquiera de los supuestos siguientes (Art L 11):

1. Se envíe o entregue materialmente el bien al adquirente, siempre y cuando la persona tenga la obligación de recibirlo, o de adquirirlo.
2. Se pague parcial ó totalmente el precio.
3. Se expida el documento que ampara la enajenación (contrato, nota, factura, etc.).

e) VALOR BASE

Para calcular el impuesto se considerará como valor el precio pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por (Art. L 12):

Otros impuestos  
Derechos  
Intereses normales y moratorios  
Penas convencionales  
Cualquier otro concepto

A falta de precio pactado, se estará al valor de mercado, ó en su defecto al de avalúo.

Las cantidades que se adicionan al precio (con excepción de los intereses), cuyo importe y exigibilidad dependan de circunstancias posteriores a la enajenación darán lugar al pago del impuesto en el mes en que sean exigibles.

De acuerdo con la ley, las ventas a crédito causan impuesto desde el momento en que se celebre la operación sin embargo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 25 del reglamento, el impuesto que corresponda a las ventas sobre las cuales se hubieran pactado intereses, podrá diferirse --parcialmente, considerando el número de meses pactados en el por ciento que resulte conforme a la siguiente tabla:

**Número de meses pactados  
a partir de la enajenación**

**Porcentaje aplicable al  
impuesto.**

1	2
2	3
3	4
4	5
5	6
6	7
7	8
8	9
9	10
10	11
12	12
14	14
16	16
18	17
20	19
22	20
24	22
26	23
28	24
30	26
32	27
34	28
36	30
38	31
40	32
42	33
44	34
46	35

:



<u>Número de meses pactados a partir de la enajenación</u>	<u>Porciento aplicable al impuesto</u>
48	37
50	38
52	39
54	40
56	41
58	42
60	43
Más de 69	45

En tratándose de contratos de arrendamiento financiero, se establece que al impuesto que corresponda a la operación, se le aplicará el porciento que señala la ley del impuesto sobre la renta para determinar el costo de adquisición. El resultado será el impuesto a pagar de inmediato, y la diferencia será el impuesto que se podrá diferir.

El impuesto diferido se divide entre el número de meses pactados para determinar así la cantidad a pagar cada mes, aún cuando se hagan pagos anticipados, los intereses que se dejen de pagar por este motivo, se considerarán como descuentos ó bonificaciones y consecuentemente se podrán deducir de los actos ó actividades por las que se deba pagar impuesto.

Para ejemplificar lo anteriormente expuesto, supongamos que tenemos el siguiente caso:

1. Ventas a un plazo de doce meses:

Importe de venta	\$ 300,000
Intereses al 24% anual	<u>72,000</u>
Total de la operación	372,000
Impuesto al valor agregado trasladado	<u>37,200</u>
Cuenta por cobrar al cliente	409,200
Enganche 20%	<u>(81,840)</u>
Cantidad a diferir a 12 meses	\$ 327,360 =====

Importe de cada mensualidad \$ 27,280  
=====

Pago del impuesto al valor agregado:

Impuesto a pagar:	\$ 37,200
Impuesto a diferir según tabla (12% del impuesto)	<u>(4,464)</u>
Impuesto al valor agregado por pagar de inmediato	\$ 32,736 =====

Impuesto al valor agregado a pagar  
cada mes \$ 4,464 ÷ 12 \$ 372  
=====

2. Ventas a través de contrato de arrendamiento financiero:

Importe total a pagar en el plazo inicial forzoso de 24 meses. Incluye un interés del 24% anual	\$ 500,000
Impuesto al valor agregado a pagar	<u>50,000</u>
Total por cobrar en 24 meses	550,000 =====

Porcentaje que se aplica para  
determinar el costo de adquisición  
de acuerdo con la ley del impuesto  
sobre la renta 73%

Impuesto a pagar de inmediato:

50,000 X .73 36,500

Impuesto total 50,000

Impuesto a diferir en 24 mensua -  
lidades \$ 13,500

Impuesto al valor agregado a  
pagar cada mes \$ 562

**a) OBJETO**

El objeto de la ley del IVA es gravar entre -- otros actos o actividades la prestación de servicios independientes.

De acuerdo a la ley, se considera prestación de servicios independientes los siguientes:

I. 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 ó clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

Se considera prestación de servicios, tanto el contrato de obra a precio alzado como el de administración. (Art. R-29). Si la prestación la realiza una empresa, esta trasladará el IVA a su cargo, al dueño de la obra. Este en su caso, acreditará el impuesto correspondiente.

**CRITERIO APLICABLE A LA PRESTACION DE SERVICIOS DE CONSTRUCCION.**

Mediante oficio 361-A-8888 del 8 de febrero de 1980, se comunicó criterio aplicable a la prestación de servicios de construcción de inmuebles a la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, como sigue:

a) Los ingresos obtenidos con motivo de la prestación de servicios de construcción destinados ó utilizados para casa habitación, entre los cuales quedan considerados los

asilos y orfanatorios quedarán exentos del impuesto, dado que uno de los propósitos que se persiguen, es el de no gravar este tipo de bienes para no incrementar su costo de adquisición y en consecuencia, no afectar la economía familiar.

b) Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el gravamen por la prestación del servicio correspondiente a dicha parte.

c) Para efecto del impuesto acreditable, sólo procederá el acreditamiento en proporción a las contraprestaciones gravadas que perciban.

d) Este régimen comenzó su aplicación a partir del 8 de febrero y sólo tendrá vigencia durante el año de 1980.

II. El transporte de personas ó bienes.

III. El seguro, reaseguro, el afianzamiento y el refinanzamiento.

IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

VI. Toda otra 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 ó uso ó goce temporal de bienes.

No se considera prestación de servicios indepen -

dientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por lo que se perciban ingresos que la ley del impuesto sobre la renta asimile a dicha remuneración.

Cuando los comisionistas estén obligados a facturar las mercancías recibidas en comisión trasladarán el impuesto correspondiente por cuenta del comitente y éste último considerará a su cargo dicho impuesto, sin descontar el valor de la comisión ni los reembolsos de gastos efectuados por su cuenta u otros conceptos. (Art. R - 28).

A su vez, el comisionista trasladará el impuesto sobre la comisión pactada, incluyendo los gastos efectuados a su nombre y por cuenta de su comitente.

**B) EXENCIONES**

(Art. L-15f)

No se pagará el impuesto al valor agregado por la prestación de los siguientes servicios:

I. Los prestados directamente por la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios que no correspondan a sus funciones de derecho público.

II. Los prestados por instituciones públicas de seguridad social.

III. Los prestados en forma gratuita.

IV. Los de enseñanza, que presten los organismos de centralizados y los establecimientos de particulares que tengan autorización ó reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la ley federal de educación.

V. El transporte público de personas, excepto -- cuando requiera de concesión ó permiso federal para operar.

**CRITERIO APLICABLE A LAS EMPRESAS DE AUTOTRANS -  
PORTE PUBLICO.**

Por oficio 343-11-5602 del 8 de enero de 1980, se dió a conocer un criterio dirigido al sector de autotransporte, para que en forma optativa puedan adptar el siguiente régimen el cual se otorgará tan sólo por el año de 1980, y que

consiste en lo siguiente:

1. En transporte público de personas

Las empresas que cuenten con concesión o permiso federal para operar en la transportación de personas o bien, que su servicio sea mixto, es decir, de personas y bienes, NO PAGARAN el impuesto al valor agregado.

2. En transporte público de bienes.

Tampoco pagarán dicho impuesto, las empresas de autotransporte de bienes que tengan permiso o concesión federal, estatal o municipal para operar. Asimismo, podrán expedir a los usuarios de sus servicios, guía o talón de embarque o documento equivalente, que reúna los requisitos fiscales a que se refiere el artículo 80. del reglamento, el cual fué comentado en su oportunidad.

Estas empresas no tendrán obligación de presentar declaraciones mensuales. Sin embargo, deberán proporcionar la información que solicite la secretaría de hacienda en las formas que al efecto expida.

Para que puedan gozar de este tratamiento especial, deberán dar aviso a la secretaría de hacienda, por conducto de la Alianza de Camioneros de la República Mexicana, A.C.

No se otorgará este tratamiento a aquellas empresas que transporten bienes y que hayan sido construídas al amparo de empresas industriales o comerciales y que no estén afiliadas a la Alianza de Camioneros antes mencionada.



Una vez que se acojan a este régimen, no podrán dejar de observarlo salvo previo aviso a la secretaría de hacienda por conducto de la referida Alianza.

Por lo que hace a los usuarios de los servicios de las empresas autotransportistas de bienes, podrán gozar del beneficio fiscal a que hemos hecho referencia en el tema correspondiente al acreditamiento del impuesto.

VI. Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos por concepto de perforación de pozos; alumbramiento y formación de retenes de agua; desmontes y camiones en el interior de las fincas; preparación de terrenos, riego y fumigación agrícola; cosecha y recolección; así como vacunación desinfección e inseminación artificial de ganado, siempre que sean indispensables para la realización de actividades agrícolas o ganaderas.

De acuerdo al artículo 30 del reglamento, queda incluido el suministro de energía eléctrica utilizado en el bombeo o riego para fines agrícolas o ganaderos.

VII. Los de maquila de harina o masa, de maíz ó trigo.

VIII. Los de pasteurización de leche.

IX. El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida, ya que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes y los reaseguros, que correspondan a los seguros citados.

Según el artículo 31 del reglamento, se consideran seguros de vida los que tengan como base del contrato los riesgos que puedan afectar la persona del asegurado. También gozarán de la exención los de accidentes y enfermedades cuando queden incluidos en pólizas de seguros de vida.

X. Los prestados por instituciones de crédito y -- las comisiones de sus agentes y corresponsales.

XI. Los prestados por bolsas de valores con conse - ción para operar y por casas de bolsa, así como las comisiones de agentes y corredores de bolsa.

XII. Los proporcionados a sus miembros como contra - prestación normal por sus cuotas y siempre que los que pres - ten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

a) Partidos, asociaciones, coaliciones y fren - tes políticos legalmente reconocidos.

b) Sindicatos obreros y organismos que los agru - pen.

c) Cámaras de comercio, industria, agricultura ganadería, o pesca así como los organismos que las agrupan.

d) Asociaciones patronales y colegios de profe - sionales.

e) Agrupaciones organizadas con fines cientffi - cos, políticos, religiosos y culturales.

XIII. Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada. No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta ó de baile y centros nocturnos.

XIV. Los de carácter profesional, cuando su prestación requiere título conforme a las leyes, siempre que - sean prestados por personas físicas, organizaciones profesionales, asociaciones o sociedades civiles.

La secretaria de hacienda publicará listas de los servicios de carácter profesional, sin embargo también quedarán exentos los servicios que que queden listados aún cuando para la actividad concreta no se requiera que el profesional se ostente como tal ó cuando quien proporcione el servicio no tenga el título (Art. R-32).

XV. Los prestados por artistas, locutores, toreros o deportistas, cuando realicen actividades cinematográficas, teatrales, de radiodifusión, de variedades, taurinas ó deportivas.

XVI. Los prestados por autores, a que se refiere la ley federal de derechos de autor.

En el decreto del 7 de diciembre de 1979, vigente hasta el 31 de diciembre de 1980, se establece que estarán exentos quienes presten servicios de pesca.

c) TERRITORIALIDAD

(Art. L-16)

Se entiende que se presta el servicio en territorio nacional:

a) Cuando en México sea prestado total o parcialmente por un residente en el país.

b) En el caso de transporte internacional, cuando en México se inicie el viaje, independientemente de la residencia del porteador.

c) Tratándose de transportación aérea internacional y transportación aérea a las poblaciones fronterizas mexicanas, se considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional.

En el artículo 33 del reglamento, se precisa que las poblaciones mexicanas en las fronteras son las comprendidas dentro de las franjas fronterizas de 20 kilómetros paralelas a las líneas divisorias internacionales. Asimismo en el artículo 34, señala que los contribuyentes que en el mismo contrato ofrezcan diversos servicios turísticos por una cuota individual preestablecida y por un tiempo determinado, deberán separar el valor de los servicios de transportación aérea y de los prestados en el país, del valor que corresponda a los que se presten en el extranjero.

Esta separación tiene como finalidad la de no incurrir en el error de gravar servicios que se presten fuera de territorio nacional, ya que de acuerdo con el artículo 10. de la ley no son objeto del impuesto.

**CRITERIO APLICABLE A LAS PERCEPCIONES DERIVADAS DEL  
COBRO DE DERECHO DE USO DE AEROPUERTO.**

Por medio de oficio 361-A-5644 del 14 de febrero de 1980, se dió a conocer un criterio para aclarar que no se pagará el impuesto sobre las cantidades que se cobren por de rechos de uso de aeropuerto. Asimismo, cuando las líneas aérea o terceras personas que tengan por actividad estas otras, el expedir boletos por cuenta de aquellas, no considerarán dentro de la base gravable.

**CRITERIO APLICABLE A LOS SERVICIOS DE TRANSPORTE  
MARITIMO INTERNACIONAL.**

En este criterio dado a conocer mediante oficio 361-6320 del 30 de enero de 1980, se establece el régimen a seguir en el caso de servicios de transporte marítimo internacional, como sigue:

a) Cuando estos servicios sean prestados a residentes en México para transportar bienes del extranjero a nuestro país, no se estará obligado al pago del impuesto, independientemente de la residencia del porteador, toda vez que para considerar que el servicio de transporte internacional se presta en territorio nacional es necesario que el viaje se inicie en el mismo, atento a lo dispuesto por el artículo 16 párrafo segundo, de la ley de la materia.

Los servicios prestados por una persona no residente del país, no se consideran importación de servicios, en base a lo dispuesto por el artículo 24, fracción V, de la ley del impuesto al valor agregado.

b) Los servicios prestados por residentes en el - país para transportar bienes del territorio nacional al extranjero, en los términos del artículo 29, fracción V, de la ley del impuesto al valor agregado, se considera exportación de servicios y por lo tanto no pagarán el impuesto, teniendo en su caso, derecho a los beneficios previstos en los artículo los 6o. y 30 de esa ley.

c) Los servicios prestados por residentes del país, para transportar bienes de un puerto del extranjero a otro también del exterior, no se consideran prestados en territorio nacional, por lo tanto no se causa el impuesto al valor agregado, con fundamento en los artículos 1o. y 16o. segundo párrafo de la ley de la materia.

**D) MOMENTO DE CAUSACION**

(Art. L-17)

El impuesto se causa cuando la contraprestación sea exigible, incluyéndose los anticipos que a cuenta del -- servicio reciba el prestador, excepto las primas por seguros que causan el impuesto en el mes en que se paguen.

**C) VALOR BASE**

(Art. L-18)

Se considera como valor el total de la contra-- prestación pactada, así como las cantidades que además se -- carguen o cobren a quien recibe el servicio por:

- Otros impuestos
- Derechos
- Viáticos
- Gastos de toda clase
- Reembolsos
- Intereses normales o moratorios
- Penas convencionales
- Cualquier otro concepto.

En el caso de mutuo y otras operaciones de finan - ciamiento, se considerará como valor los intereses y cualquier otra contraprestación distinta del principal que reciba el -- acreedor.

Se aclara que los intereses y toda contra-presta - ción distinta del principal, derivados de operaciones de fi - nanciamiento SI causan el impuesto con excepción de los si -- guientes:

a) Los que reciban o paguen las instituciones de crédito, ó las uniones de crédito que requieran concesión ó autorización para llevar a cabo operaciones de financiamiento.

b) Los que paguen los asegurados en operaciones de seguro de vida.

c) Los que deriven de préstamos a trabajadores por parte de sus patrones.

Estas exenciones debieron quedar incluidas en el artículo 15o. de la ley, pues es el que enumera todas las exenciones en relación a la prestación de servicios. Consideramos que el dar financiamiento, es uno de los principales servicios que prestan las instituciones de crédito, de donde se desprende que los intereses y cualquier otra contraprestación distinta del principal que perciban dichas instituciones, están exentos de acuerdo con la fracción X del artículo 15 de la ley. Esto es muy importante, debido a que el artículo 38 del reglamento, establece que cuando se importen servicios cuya prestación en el país se encuentre exenta en los términos del artículo 15 de la ley, no causarán el impuesto, caso en el cual se encuentran los intereses pagados a instituciones de crédito domiciliados en el extranjero.

De lo anterior se establece que de acuerdo con la ley, los intereses pagados a empresas o personas físicas no residentes en el país, distintas de las mencionadas en el párrafo anterior, sí causarán el impuesto, como importación de servicios. Sin embargo, la Dirección General Técnica de la - Secretaría de Hacienda, expidió un criterio por medio de oficio 361-A-5610 del 9 de enero de 1980, en el cual se dá una



interpretación distinta al establecer que no se pagará el impuesto por los intereses y toda otra contraprestación distinta de la principal, que deriven de operaciones de financiamiento con instituciones de crédito, bancos ó personas no residentes en el territorio nacional.

En conclusión, no existe fundamento legal para eximir del impuesto a los intereses pagados a personas residentes en el extranjero. Sin embargo, si el causante se acoje al mismo, obtendrá un beneficio financiero, ya que no se debe perder de vista que en todo caso el impuesto a pagar es sobre importación de servicios y en consecuencia, es acreditable contra el impuesto a pagar en futuras declaraciones.

a) OBJETO

(Art. L-19)

El objeto del impuesto al valor agregado es gravar entre otros, los actos por los que se otorgue el uso o goce temporal de bienes.

Para efectos del impuesto al valor agregado, se considera como uso ó goce temporal de bienes:

I. El arrendamiento

Es un contrato en virtud del cual una persona -- llamada arrendador, se obliga a conceder el uso o goce de una cosa, a otra persona llamada arrendatario, el cual a su vez se compromete a pagar por ese uso o goce un precio cierto.

En materia de derecho civil, el arrendamiento no puede exceder de 10 años para fincas, destinadas a casa-habitación, 15 años para comercio y de 20 años para la industria.

II. El subarrendamiento

El contrato en virtud del cual el arrendatario -- (convertido en subarrendador), arrienda a otra persona llamada subarrendatario, la totalidad o parte de la cosa arrendada se llama subarrendamiento. .

III. Usufructo.

El usufructo es el derecho real y temporal de -- disfrutar de los bienes ajenos y puede ser a título gratuito, o bien a título honoroso, éste último mediante el pago de un precio cierto; únicamente el usufructo honoroso paga el im --

puesto.

IV. Cualquier otro acto por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles a cambio de una contraprestación, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice.

Se entiende por uso, el derecho para recibir de los frutos de una cosa ajena, los que basten a las necesidades del usuario y de su familia.

Se entiende por goce, el disfrute de una cosa o derecho.

b) EXENCIONES.

(Art. L-20)

No se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes.

I. El suelo

II. Inmuebles destinados ó utilizados exclusivamente para casa-habitación. Si un inmueble tuviere varios destinos ó usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada ó utilizada para casa-habitación. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionalmente amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casas de hospedaje.

En el artículo 35 del reglamento establece que - cuando se conceda el uso temporal de un bien inmueble destinado a casa - habitación y se proporcione amueblado, se pagará el impuesto por el total de las contraprestaciones, aún cuando se celebre contratos distintos por los bienes muebles e inmuebles.

No se considerará amueblada la casa habitación - cuando se proporcione con muebles de cocina, de baño ó los adheridos permanentemente a la construcción, así como aquellos que determine la Secretaría de hacienda y crédito público mediante disposiciones de carácter general.

III. Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas ó ganaderos.

IV. Maquinaria y Equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura ó ganadería. La maquinaria y equipo que se utilice para industrializar los productos agrícolas o ganaderos no entran dentro de esta fracción.

V. Libros periódicos y revistas.

Decreto del 7 de diciembre de 1979, vigente hasta el 31 de diciembre de 1980.

No se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de embarcaciones, maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la explotación pesquera, excepto la maquinaria y equipo que se utilice para industrializar los productos de dicha explotación.

**c) TERRITORIALIDAD**

(Art. L-21)

Se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en él se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.

En el criterio dado a conocer mediante oficio -- 361-6320 del 30 de enero de 1980, se establece el régimen a seguir en el caso de servicios de transporte marítimo internacional, como sigue:

Por el uso o goce temporal de contenedores se estará obligado al pago del impuesto al valor agregado, en los términos de los artículos 10. y 19 de la ley si el bien se entrega en el país para su uso o goce dentro del mismo.

En caso de uso o goce temporal de embarcaciones en territorio nacional, cuya entrega material se hubiere efectuado en el extranjero, se estará obligado al pago del impuesto en los términos del artículo 24, fracción IV de la ley.

**d) MOMENTO DE CAUSACION**

(Art. L-22)

Se tendrá obligación de pagar el impuesto al valor agregado en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones, incluyéndose los anticipos que a cuenta del otorgamiento de uso o goce temporal de bienes tangibles reciba el contribuyente.

e) VALOR BASE

(Art. L - 23)

Se considera como base, el monto de la contraprestación pactada y toda otra cantidad que se adicione por:

Otros impuestos  
Derechos  
Gastos de mantenimiento  
Construcciones  
Reembolsos  
Intereses normales o moratorios  
Penas convencionales  
Cualquier otro concepto.

En el artículo 36 del reglamento, establece que el valor de la contraprestación por la concesión del uso o goce temporal de las construcciones, se determina restando de la contraprestación pactada, la parte correspondiente al suelo y en su caso, la parte que se destine a casa habitación.

Ejemplo:

Se dá en arrendamiento un edificio que se destinará el 50% de su construcción a casa habitación. El costo del terreno fué de un millón de pesos y el costo del edificio fué de dos millones. La renta mensual pactada es de \$ 30,000.00

Renta mensual		\$ 30,000.00
Menos:		
Renta del suelo	\$ 10,000.00	
Renta del edificio destinado a casa-habitación	<u>10,000.00</u>	<u>20,000.00</u>
valor base;		10,000.00 *****

Las autoridades fiscales quedan facultadas para determinar si las proporciones tomadas en cuenta, fueron las correctas.

El causante podrá considerar que el 80% del ingreso obtenido por el arrendamiento del inmueble, corresponde a la construcción y el 20% restante al suelo.

Tomando como base el ejemplo anterior, la base gravable del impuesto se determinaría como sigue:

(segundo procedimiento)

Renta mensual	\$ 30,000.00
Menos: Renta correspondiente al suelo (20%)	<u>6,000.00</u>
Renta correspondiente a la construcción	24,000.00
Renta de casa habitación (50%)	<u>12,000.00</u>
	12,000.00
	*****

Con respecto a los contratos celebrados antes del 1o. de enero de 1980, se indica que el impuesto se pagará a partir de esa fecha, considerando que el 80% de la contraprestación y el 20% al suelo, con excepción de los ingresos exentos. (Art. 4o. del reglamento transitorio).

## CAPITULO V

### IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS

#### a) OBJETO (Art. L - 24)

Se considera importación de bienes o de servicios:

- I. la introducción al país de bienes extranjeros.
- II. La adquisición de bienes intangibles enajenados por personas residentes en el extranjero a residentes en el país.
- III. Uso o goce temporal en territorio nacional de bienes intangibles porporcionados por no residentes en el país.
- IV. Uso o goce temporal en territorio nacional, de - bienes tangibles cuando la entrega material efectuado en el extranjero.
- V. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14 cuando se presten por no residentes en el país. Esto no es aplicable al transporte internacional.

De acuerdo al artículo 37 del reglamento dice que para los efectos de esta fracción, se considera que el aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados por no residentes en él, comprende tanto los prestados en el extranjero como los que se presten en el país.

#### b) EXENCIONES (Art. 25 - L)

No se pagará el impuesto en las importaciones siguientes:



I. Las que no lleguen a consumarse en los términos de la legislación aduanera, como las temporales, retorno de bienes exportados temporalmente y bienes en tránsito o con objeto de transbordo.

II. Las de equipajes y menajes de casa según el código aduanero.

III. Las de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del IVA salvo bienes muebles usados.

Otras exenciones

(Art. 38, 39, 40 y 42)

No se pagará el impuesto sobre la importación de servicios que se encuentren exentos del mismo, en los términos del artículo 15o. de la ley.

Quienes residan en las poblaciones mexicanas de las fronteras del país, no pagarán impuesto por la importación de artículos que sean de primera necesidad en los términos del código aduanero.

Asimismo, no se pagará el gravámen por la importación de servicios prestados en el extranjero por comisionistas y mediadores no residentes en el país, cuando tengan por objeto exportar bienes o servicios.

Tratándose de planes de inversión que den derecho a la devolución mensual del impuesto, la secretaria de hacienda podrá autorizar que no se pague el impuesto cuando se importen los bienes.

**c) MOMENTO DE CAUSACION**

(Art. L - 26)

Se considera que se efectúa la importación de bienes o servicios:

I. Cuando los bienes queden a disposición del importador en la aduana, recinto fiscal o fiscalizado.

II. Cuando una importación temporal se convierte en definitiva.

III. Tratándose de bienes tangibles adquiridos de personas residentes en el extranjero o de toda clase de bienes sobre los cuales dichas personas concedan el uso o goce, en el momento en que se realice alguno de los supuestos siguientes:

- a) Se aprovechen en territorio nacional
- b) Se pague parcial o totalmente la contraprestación.
- c) Se expida el documento que ampare la operación.

Quando se pacten contraprestaciones periódicas, se atenderá al momento en que sea exigible la contraprestación de que se trate.

IV. En tratándose del aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los preste incluyendo los anticipos.

**D) VALOR BASE**

(Art. L - 27)

I. Tratándose de la importación de bienes tangibles, el valor que se utilice para los fines del Impuesto general de importación adicionado con el monto de este último gravámen y de los demás que se tengan con motivo de la importación.

De acuerdo al artículo 41o. del reglamento para determinar el valor sobre el que se pagará la tasa del impuesto, se considerarán los impuestos efectivamente pagados al momento de la importación.

Cuando el causante no esté conforme en la clasificación arancelaria del bien importado, el impuesto se pagará tomando en cuenta el monto del impuesto general de importación que resulte de los datos suministrados por el propio -- causante, y la diferencia del impuesto que en su caso llegase a resultar, se pagará hasta que resuelva la clasificación impugnada por la administración.

II. En los casos a que se refieren las fracciones II a V del artículo 24 (objeto de impuesto), el valor base que se considera, es el que les correspondería de acuerdo con la ley, como si se tratara de enajenación de bienes, uso o goce temporal de bienes, o prestación de servicios, según sea el caso.

e) PAGO DEL IMPUESTO (Art. 28)

El pago del impuesto se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, aún cuando el pago de este último se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal, en los almacenes generales de depósito.

Contra el pago que se haga, no se aceptará acreditamiento a compensación. Para una vez que se haya pagado ya se podrá acreditar contra el IVA por pagar en los términos y con los requisitos del artículo 4o. de la ley.

El 31 de diciembre de 1979, se publicó en el diario oficial de la federación el oficio circular 301-97131 BIS mediante el cual se dan las instrucciones relativas al cobro del impuesto que se cause con motivo de la importación y la forma oficial de ajuste y liquidación de impuesto por esta importación.

Procedimiento para el pago del impuesto en las importaciones de artículos gancho.

Por medio del oficio circular número 301-97790, se fijó el procedimiento del impuesto al valor agregado en las importaciones "artículo gancho" como sigue:

Instrucciones para el pago del impuesto al valor agregado en las importaciones de "artículo gancho".

I. A partir del 1o. de enero de 1980, es requisito indispensable para dar trámite a la importación de los artículos denominados "gancho" el que presente ante la garita de entrada, la forma denominada Solicitud de Reconocimiento y Declaración de Valor a que se refiere el oficio circular número 301-97132 de esta Dirección General, de fecha 29 de diciembre de 1979.

Cabe mencionar que este oficio se publicó en el diario oficial del 31 de diciembre de 1979.

II. Será el importador quien determine el "valor normal" de los artículos denominados "gancho" quedando obligado a declararlo bajo protesta de decir verdad, conjuntamente con el IVA y demás que se causen con motivo de la importación, en el momento de solicitar el despacho de los mismos.

III. Para esto, se deberá utilizar la forma denominada Solicitud de Reconocimiento y Declaración de Valor a que se refiere el inciso I anterior, misma que deberá ser suscrita por el propio importador, su representante legal o el agente aduanal que tramite la operación, siendo éste requisito in

dispensable para que se le dé trámite al despacho aduanero de las mercancías.

IV. Las formas de Solicitud de Reconocimiento y Declaración de valor deberán presentarse por cuadruplicado ante el interventor de la garita de entrada, responsable de descargar el permiso de importación correspondiente. Estas deberán acompañarse de un ejemplar de las facturas o contratos comerciales que amparen la mercancía que se pretende importar, así como de una copia del permiso de importación respectivo.

V. Para el llenado de la forma deberán tomarse en cuenta las instrucciones contenidas en el oficio circular -- 301-97132 de esta Dirección General de fecha 29 de diciembre de 1979, así como lo dispuesto por el presente oficio.

VI. Tratándose de importaciones de "artículo gancho" en las que:

a) El único ajuste que proceda hacer al valor comercial para determinar el "Valor norma", sea el correspondiente a los seguros y fletes en los términos del oficio circular 301-52104 de esta Dirección General, publicado en el diario oficial de la federación del 2 de julio de 1979.

b) Las facturas que amparen la mercancía que se pretende importar comprenden únicamente artículos sujetos al pago del impuesto al valor agregado o artículo exento de esta obligación; y

c) La transacción previa a la entrega de las mercancías en una sola remesa:

El importe podrá asentar en la forma de Solicitud de Reconocimiento y Declaración de Valor Únicamente los siguientes datos:

1. SUJETOS QUE INTERVIENEN EN LA TRANSACCION:

- Importador
- Registro Fiscal de Importadores y Exportadores
- Domicilio
- Registro Federal de Causantes
- Nivel Comercial del Importador

2. CARACTERISTICAS DE LA TRANSACCION:

- Número de Factura
- Fecha de llegada

3. DETERMINACION DEL FACTOR DE AJUSTE AL VALOR COMERCIAL:

- Número de documento
- Valor comercial en moneda nacional
- Factor de ajuste por factura

4. CARACTERISTICAS DE LAS MERCANCIAS:

- Número de documento

5. DETERMINACION DE LA BASE DEL IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION.

- Valor Normal en moneda nacional

6. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- Base del Impuesto General de Importación
- Impuesto al Valor Agregado
- Pago con CEDI
- Pago con CEPROFI
- Recargos
- Total a pagar

7. NOMBRE COMPLETO DEL QUE SUSCRIBE

- Firma

En el espacio correspondiente al "Nivel Comercial del Importador" deberá asentarse el número o clave del oficio de autorización que expide el Comité de Promoción Económica de la localidad para la importación de los artículos amparados en este documento.

VII. En los casos previstos en el inciso anterior, deberá utilizarse una forma por cada diez facturas o documentos comerciales del mismo proveedor, en el entendido de que dichas facturas se refieren únicamente a mercancías sujetas al pago del Impuesto al valor agregado ó a mercancías exentas de esta obligación y que por ningún motivo, dentro de la misma forma de solicitud de reconocimiento y declaración de valor se mezclarán facturas de mercancías gravadas con facturas de mercancías exentas.

Las facturas amparadas por una misma forma de solicitud de reconocimiento y declaración de valor deberá numerarse progresivamente utilizando el mismo orden que les asigne dentro del módulo denominado características de la transacción.

El importador deberá prever que las facturas o documentos comerciales que amparen la mercancía que se pretende importar contengan todos los datos requeridos en la forma de solicitud de reconocimiento y declaración de valor.

VIII. Tratándose de mercancías sujetas al pago del impuesto al valor agregado, para determinar la base gravable del impuesto general de importación la fracción arancelaria correspondiente está sujeta al precio oficial deberá hacerse el desglose de la factura por fracciones arancelarias, conforme al procedimiento establecido en el oficio circular 301-97132 de ésta Dirección General de fecha 29 de diciembre de 1979.



En estos casos es recomendable que el importador agrupe dentro de una misma forma de solicitud y reconocimiento y declaración de valor las facturas que amparen mercancías sujetas al precio oficial a fin de que no sea necesario desglosar aquellas en las que esto no ocurra.

IX. En las importaciones de refacciones consideradas como "artículo gancho", el importador podrá presentar ante la garita de entrada una declaración en los términos de los incisos anteriores, que servirá para el pago provisional del impuesto al valor agregado, mientras que el desglose requerido en el oficio circular 301 97132 de esta Dirección General, deberá presentarse ante la caja de la aduana a la que quede adscrita la garita, en un plazo no mayor a cinco días contados a partir de la fecha de importación, donde se ratificarán o rectificaran los impuestos que se hayan causado con motivo de la importación.

X. Para el pago del impuesto al valor agregado y de los demás que se causen con motivo de la importación se procederá de la siguiente manera:

a) El interventor responsable de descargar el permiso de importación correspondiente, una vez concluida su gestión asentará en el original y en las copias de las formas de Solicitud de Reconocimiento y Declaración de Valor su nombre y su firma en el recuadro titulado IMPUESTO GENERAL DE IMPORTACION.

b) Una vez hecho esto conservará un ejemplar y los restantes los turnará al Vista destacado en la garita de entrada quien deberá proceder al cobro de los impuestos.

c) El Vista deberá asentar su nombre completo y su firma en el recuadro titulado OBSERVACIONES, así como la cantidad de impuestos que haya recaudado.

d) Una vez que el importador, su representante legal ó el agente aduanal que tramite la importación hayan cubierto el importe de los impuestos conservarán una copia de las formas de Solicitud de Reconocimiento y Declaración de Valor, que le proporcionará el Vista la que deberá mostrar al interventor que tramite la operación como requisito indispensable para poder disponer de las mercancías.

e) El Vista deberá concentrar diariamente en la caja de la Aduana el original y una copia de la Solicitud de Reconocimiento y Declaración de Valor, así como las cantidades que hubiere recaudado por concepto del impuesto al valor agregado y de los demás que se causen con motivo de la importación, para lo que deberá exigir un recibo oficial de la caja.

f) La mesa de interventores de la garita de entrada deberá concentrar semanalmente en la Sección de Procesamiento de Datos de la Aduana las formas de Solicitud de Reconocimiento y Declaración de Valor que hubieren quedado en su poder en los términos del inciso b) de esta fracción.

## CAPITULO VI

### EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS

a) OBJETO (Art. 4, 6, 29 y 30)

Se considera exportación de bienes o servicios:

I. La que tenga el carácter de definitiva, en los términos de la legislación aduanera.

II. La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.

III. El uso o goce temporal, en el extranjero de bienes intangibles proporcionados por persona residente en el país.

IV. El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de:

a) Asistencia Técnica

b) Operaciones de maquila para exportación en los términos del reglamento del párrafo 3o. del artículo 321 del código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos para la industria maquiladora.

V. La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país.

VI. La transportación aérea de personas, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio que no se considera prestada en territorio nacional (ver artículo 16, último párrafo de la ley).

El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, comprende tanto los - prestados desde el territorio nacional como los que se prestan en el extranjero

**b) EXENCION Y DERECHO A SU ACREDITAMIENTO**

(Arts. L 29 y 30)

El exportador no pagará el impuesto por las exportaciones efectuadas y podrá elegir entre el acreditamiento ó la devolución de las cantidades que le hubieren sido trasladadas o que éste hubiere pagado por importaciones, con motivo de la adquisición de bienes o uso de servicios necesarios para realizar las exportaciones.

El derecho a la devolución en el caso de exportación de bienes tangibles procederá hasta que la exportación se consume en los términos de la legislación aduanera. En los demás casos procederá hasta que la contraprestación sea exigible y en proporción a la misma.

La devolución está limitada al 10% mensual del valor de las exportaciones, hasta agotar el saldo mensual pendiente de acreditar que exista en el mes de que se trate.

(Art. R 43)

No darán lugar a la devolución del impuesto, las exportaciones de bienes o servicios distintos a los señalados en el artículo 29o. de la ley.

Tampoco procederá la devolución cuando los saldos pendientes de acreditar correspondan a meses posteriores a aquel en que expida la factura comercial para efectos de ex-

portación, salvo que el contribuyente demuestre que tiene saldos pendientes de acreditar en todas las declaraciones posteriores hasta aquella en relación con la cual solicite la devolución.

c) VALOR BASE

(Art. L 31)

Se considera como valor de la exportación:

I. Tratándose de bienes tangibles el valor que aparezca en la factura comercial.

El reglamento en su artículo 45o. establece que se considera factura comercial la que expida para tal efecto, conforme a lo establecido en el código aduanero, debiendo reunir los requisitos fiscales ya comentados.

II. En los casos de exportación de bienes intangibles, o cuando se otorgue su uso o goce temporal en el extranjero, o se exporten servicios se atenderá al importe de la contraprestación pactada, o en su defecto al valor que tengan en el mercado nacional.

## CAPITULO VII

### REGIMEN ESPECIAL PARA CAUSANTES MENORES

#### a) SUJETOS

(Arts 1. - 35, 36 y oficio 102-103 publicado el 4 de febrero de 1980).

Las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios, cuando sean causantes menores, pagarán el impuesto al valor agregado en los términos de la ley del IVA, salvo que las autoridades fiscales les estimen el valor de sus actividades por las que se deba pagar el impuesto.

Se denomina "Causantes Menores" a las personas físicas que obtengan ingresos por la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, que en un ejercicio regular obtengan ingresos acumulables que no excedan de \$ 1'500,000.00, o percepciones en ejercicio irregular, si dividido el monto de los mismos entre el número de días del ejercicio y multiplicado por 365, el resultado fuere inferior a la cantidad citada.

En ningún caso se considerarán causantes menores a las personas físicas que perciban ingresos por cualquiera de los siguientes conceptos:

- a) Comisiones
- b) Mediaciones
- c) Enajenación de inmuebles
- d) Otorgamiento temporal de uso o goce temporal de bienes

El ejercicio regular abarcará doce meses y el irregular un periodo menor. Tratándose de personas físicas su ejercicio corresponderá al año de calendario.

**b) REGIMEN ESPECIAL (Arts. L 35 y 36)**

A los causantes menores que las autoridades fiscales les estimen el valor de sus actividades por las que se deba pagar el impuesto, se sujetarán a lo siguiente:

I. En tratándose de causantes con ingresos anuales de \$ 600,000.00 a 1,500,000.00 deberán llevar un libro de ingresos y egresos.

II. Tendrán que expedir documentación comprobatoria de la venta en el caso de que el cliente lo requiera, la cual deberá contener como requisitos indispensables:

- a) Nombre
- b) Registro federal de causantes
- c) Número de cuenta estatal
- d) Giro o actividad
- e) Domicilio del contribuyente
- f) Nombre y domicilio del cliente
- g) La leyenda "Causante Menor" en lugar visible
- h) Deberá estar numerada progresivamente

Esta documentación deberá ser presentada para su registro ante las autoridades fiscales locales, en talonarios que permitan conservar una copia de los registros e incidencias.

III. Deberán cobrar el impuesto en todos los bienes o servicios que no estén exentos incluyendo este impuesto en el precio, ya que no tienen obligación de expedir documentación comprobatoria. Si un cliente se las solicita tendrán que expedir dicha documentación separando el impuesto del monto de la contraprestación de tal manera que juntos den el precio originalmente pactado.

IV. Estos causantes cubrirán el impuesto mediante una cuota fija la cual se determinará de la siguiente manera:

a) Las personas que durante 1979 pagaron el impuesto federal sobre ingresos mercantiles, con base en la estimación practicada por las autoridades fiscales, seguirán pagando la misma cuota durante 1980, ahora por concepto del impuesto al valor agregado, en tanto que dichas autoridades no les estimen una nueva. (Artículo tercero transitorio del reglamento).

b) Quienes en 1979 no estuvieron sujetos a cuota fija considerarán como cuota mensual provisional para pagar el impuesto en 1980, la cantidad que resulte de dividir el impuesto federal sobre ingresos mercantiles pagado en 1979 entre el número de declaraciones presentadas en todo ese año. (Artículo tercero transitorio del reglamento).

c) Aquellas personas que inicien operaciones a partir del primero de enero de 1980, estimarán el monto mensual del valor de sus actividades (ingresos) por las que deban pagar el impuesto e informarán este dato a la autoridad fiscal estatal o del distrito federal, según corresponda, para que les determine su cuota mensual provisional cuyo pago será bimestral. El informe a la autoridad se dará en la forma oficial que se utiliza para el pago del impuesto.



Las autoridades fiscales podrán ajustar la cuota mensual provisional de acuerdo a la investigación que realicen al efecto y cobrarán en su caso, las diferencias de impuesto y los recargos que procedan.

Quienes en forma espontánea soliciten a las autoridades actualización de su cuota porque sus ingresos rebasaron en más de un 20% a los que sirvieron de base para su fijación, no se les cobrará diferencias de impuesto o recargos.

En el artículo quinto del decreto que concede crédito en inventarios publicado en el diario oficial del 31 de diciembre de 1979 se establece que los causantes menores que en sus inventarios al 31 de diciembre de 1979, les haya sido trasladado impuesto federal sobre ingresos mercantiles, tienen derecho a una reducción del 25% de su cuota correspondiente a los meses de enero y febrero de 1980, por concepto de crédito en inventarios.

d) Del impuesto mensual a que hubiere lugar, el contribuyente podrá deducir el impuesto que le haya sido trasladado con documentación que reúna los requisitos de la ley del impuesto al valor agregado y su reglamento.

e) Las cuotas fijadas por las autoridades serán mensuales con la obligación de pagarse bimestralmente dentro de ese período, la falta de pago dará lugar al cobro de recargos, que se calcularán a partir del día siguiente en que se concluya el período a pagar.

f) Deberán conservar, por el término de cinco años, la documentación en que conste el impuesto que les hubiere sido trasladado y la que hubieren tenido que expedir para aquellos clientes que así lo solicitaron.

## CAPITULO VIII

### IMPLANTACION EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL

#### a) OBJETIVOS

Nuestro objetivo principal como asesores fiscales de la compañía consiste en:

1. Preparación de la declaración mensual sobre ventas, compras de bienes y servicios e importaciones (excepto bienes tangibles) que deberá presentarse ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 20 ó el siguiente día hábil si éste no lo fuera.
2. Preparación de la declaración, presentación y pago del impuesto sobre las importaciones de bienes tangibles, en la aduana en el momento en que los bienes queden a disposición de la compañía.
3. Preparación de la declaración anual, que sumará lo mencionado en los puntos 1 y 2 y que deberá presentarse a más tardar el último día hábil del mes de marzo del ejercicio siguiente. Copia de esta declaración deberá adjuntarse a la declaración anual del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas.
4. Contar con los elementos que permitan comprobar las aplicaciones del IVA acreditable y trasladado en las operaciones efectuadas por la compañía, cuando lo requieran las autoridades fiscales, auditores externos, internos, etc.

b) MEDIOS

Para poder cumplir con los requisitos establecidos por la ley, es indispensable llevar a cabo lo siguiente:

1. Entrenar al personal del area financiera y contable, así como de otras areas involucradas como compras y ventas, en lo relativo a:

a) Las disposiciones de la ley, complementada con el reglamento.

b) Los requisitos formales para la documentación a recibir de terceros y a entregar a clientes.

c) Los sistemas y registros afectados.

d) El efecto en los precios de compras y de ventas.

2. Coordinarse con los agentes aduanales acerca del procedimiento a seguir para el pago de las declaraciones de IVA sobre importaciones de bienes tangibles.

3. Separar en los registros las operaciones por las que se cause el impuesto de las que estén exentas o no gravadas, así como las partidas que den derecho al acreditamiento del IVA y las que no otorguen este derecho.

4. Llevar un buen control por separado del ISIM e IVA.

5. Que exista repercusión expresa del ISIM en 1979 para:

a) El crédito del ISIM causado por adquisiciones de activos fijos durante ese año.

b) Crédito del ISIM causado por devoluciones, descuentos o bonificaciones por operaciones realizadas en 1979.

6. Revisar después de 6 meses de la implantación del IVA, las operaciones que se vieron afectadas con el objeto de ir corrigiendo situaciones y tender a eliminar errores.

7. Realizar una conciliación entre los ingresos considerados para la declaración del Impuesto al ingreso Global de empresas y los considerados para la declaración anual del IVA, con el objeto de indicar en los anexos al dictamen aquellas partidas que formen la diferencia entre las dos bases.

### c) POLITICAS GENERALES

La industria al igual que otras actividades deben - adecuarse a las necesidades del cambio en materia impositiva y en este caso tener plena conciencia de todas las implicaciones contables, administrativas, financieras y de precios que trae consigo el impuesto.

#### 1. Efectos financieros y de precios.

Dentro de los principales efectos a considerar se encuentran los siguientes:

a) Los anticipos al quedar gravados, se pueden manejar como depósitos en garantía.

b) Tener en cuenta el crédito por el ISIM sobre los inventarios actuales y tratamiento especial a las devoluciones en 1980 sobre ventas realizadas en 1979.

#### 3. Provoca repercusiones en el nivel de precios.

a) Alzas permanentes como consecuencia de que:

- Se grava la importación de mercancías y activos fijos.
- Existen menos exenciones en el IVA que en el ISIM
- Para recuperar el IVA pagado en sus compras, los causantes exentos aumentaron los precios.
- Incremento al 1% de productos que venden empresas integradas verticalmente y a productos con proceso de producción-distribución corto.

b) Alzas temporales

- Lapso en el que los causantes advierten que el IVA no repercute en su economía incrementando costos (no todos).

-Lapso en el que el tracto productos-distribuidor elimina el ISIM de los precios de compra y venta.

## 2. Efectos Contables y Administrativos.

Los sistemas que se ven afectados por la implantación del IVA son:

Facturación  
Cuentas por cobrar y pagar  
Inventarios  
Activo fijo  
Presupuestos  
Contabilidad General

#### **d) RESPONSABILIDADES**

El contralor de la empresa es el responsable de que todas las operaciones que se vean afectadas por el IVA, queden con documentación que las amparen y soporten.

El departamento de contabilidad deberá entregar en forma oportuna y veráz al departamento de impuestos los saldos de las cuentas que se afectaron por el IVA (acreditable y trasladado) con los papeles de trabajo respectivos a más tardar el cuarto día hábil del mes siguiente al cierre mensual.

Para la determinación de la declaración anual se deberán enviar los datos necesarios a más tardar el día último del mes de enero de año siguiente al cierre del ejercicio.

Las declaraciones mensuales y anuales serán presentadas por el departamento fiscal, con base en los datos proporcionados por el departamento de Contabilidad para cumplir con las fechas fijadas por la ley.

## **E) PROCEDIMIENTOS**

Para lograr nuestros objetivos se establecen las siguientes disposiciones en los sistemas enunciados anteriormente:

### **VENTAS**

1. Diseño de formas (facturas, notas de cargo, notas de crédito en las que se separe el IVA, así como los cargos adicionales gravados (intereses) ó exentos (fletes).

2. Control de formas, foliar por mes

3. Proceso de facturación, separando el IVA

4. Registro de Ventas:

Gravadas

Exentas

Exportaciones

Diferentes tasas

Por entidad federativa

5. No dar nota de crédito a persona distinta al que se factura.

6. Dar notas de crédito por descuentos, por pronto pago.

7. Obtener firma del cliente en nota de crédito

8. Información oportuna para preparar declaraciones

9. Análisis de existencia actual de facturas

### **CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR**

1. Separación de compras con impuesto acreditable o no acreditable

2. Identificación de compras para aplicarse a las ventas exentas o no gravadas:



- a) Por producto
- b) Por línea de producto

3. Diario de compras con separaciones necesarias

4. Control del IVA por acreditar

Control del IVA por solicitar devolución

Control del IVA a cargo de la empresa (gastos)

- a) Posibilidad de incluirse en el costo
- b) Posibilidad de no incluirse en el costo

5. Creación de cuentas por cobrar y pagar por el IVA:

- a) Por compras
- b) Por descuentos sobre compras
- c) Por descuentos sobre ventas
- d) Descuentos por pronto pago

#### **ALMACEN**

1. Control de Inventarios para evitar y preveer:

- a) Mermas
- b) Faltantes normales o caso fortuito
- c) Obsequios
- d) Autoconsumo
- e) Promociones
- f) Destrucción de materiales
- g) Entradas y salidas

2. Análisis y cuantificación de inventarios antes de entrar en vigor el IVA

#### ACTIVOS FIJOS

1. Control de la depreciación:
  - a) Incluyendo IVA si no puede trasladar
  - b) Sin IVA, si puede trasladar
2. Control separado del IVA, para poder trasladarlo ó pedir devolución.
3. Análisis y cuantificación del activo fijo adquirido durante 1979

#### PRESUPUESTOS

1. Prevención de efectos financieros del IVA en nues -  
tros presupuestos
2. Prever el flujo de información para presentar una  
declaración única en vez de una por cada establecimiento como  
obligaba el ISIM

#### CONTABILIDAD GENERAL

1. Modificar el catálogo de cuentas para control con-  
table del IVA
2. Modificar instructivo de dicho catálogo
3. Dar de alta las nuevas cuentas en el archivo res -  
pectivo.
4. Llevar la contabilidad de acuerdo a los casos en  
que sea aplicable, cuenta de registro para:  
Impuesto causado sobre porciones al 10% y 6%  
Impuestos pagados acreditables  
Impuesto pagado no acreditable, deducible ISR  
Impuesto pagado no acreditable, no deducible ISR  
Impuesto cancelado sobre descuentos, modificaciones  
y devoluciones.

5. Expedir documentos para que se compruebe la con -  
traprestación pactada y enviarlos o entregarse a quien efectúe  
la contraprestación durante 15 días naturales siguientes a -  
aquel en el que se realicen.

Conservar la documentación mencionada anteriormen -  
te correspondiente a 5 años.

## f) CONTROLES

Para el registro de las operaciones que se realizan y que en algún modo modifican la situación financiera o los resultados de la compañía, se propone la apertura de la siguiente cuenta:

### IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La cual se carga:

1. Por el IVA que nos trasladan en compras nacionales
2. Por el IVA que pagamos en la Aduana por compras al extranjero.
3. Por el IVA que pagamos en la importación de intangibles
4. Por el IVA que nos trasladan sobre gastos deducibles
5. Por el IVA que nos trasladan sobre costos
6. Por el IVA que tenemos derecho a acreditar sobre activos fijos e inventarios 1979
7. En rojo por las devoluciones, rebajas y bonificaciones sobre ventas realizadas hasta diciembre de 1979
8. Por el IVA sobre fletes
9. Por el IVA derivado de la enajenación de bienes en zona fronteriza

Se abona:

1. Por el impuesto que trasladamos en nuestra facturación
2. En rojo por las devoluciones, rebajas y bonificaciones sobre ventas
3. Por el impuesto sobre importación de intangibles

El saldo de esta cuenta representará el impuesto a pagar pendiente de acreditar según sea el caso.

Para su inclusión en el catálogo de cuentas, se es-  
quematiza de la siguiente manera:

**3212 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

**01 IVA TRASLADADO:**

- 01 Sobre ventas
- 02 Sobre arrendamientos

**02 IVA ACREDITABLE**

- 01 Sobre devoluciones, rebajas y bonificaciones sobre ven-  
tas de 1979.
- 02 Sobre compras al extranjero
- 03 Sobre importación de intangibles
- 04 Sobre gastos
- 05 Sobre costos
- 06 Sobre activos fijos e inventarios
- 07 Sobre compras nacionales
- 08 Sobre fletes
- 09 Sobre zona fronteriza

**03 IVA RETENIDO SOBRES IMPORTACION DE INTANGIBLES**

**04 IMPUESTO PAGADO**

**CAPITULO IX  
CASO PRACTICO**

Con el objeto de conocer el efecto en los registros contables, se presenta un ejemplo de una empresa que sólo compra y vende artículos gravados.

La información obtenida en un mes fué:

- Operaciones del caso práctico
- Asientos contables de Diario
- Asientos contables de Mayor
- Declaración mensual

	<u>IMPORTE</u>	<u>IVA</u>	<u>ISIM ACREDITABLE</u>
<b>1. VENTAS:</b>			
Gravadas D.F.			
costo \$ 3,000	\$ 9,000	900	
<b>2. DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS GRAVADAS:</b>	400	40	
<b>3. COBRAMOS ARRENDAMIENTOS:</b>	200	16	
<b>4. COMPRAS Y GASTOS:</b>			
Materias primas	4,000	400	
Material de empaque	500	50	
Importaciones de materia prima	2,000	208	
Fletes	25	1	
Diversos deducibles	600	60	
Diversos no deducibles	50	5	
Renta de moldes pagados a una empresa extranjera do- miciliada en el extranjero			
I.S.R. retenido \$ 15	70	7	

	<u>IMPORTE</u>	<u>IVA</u>	<u>ISIM ACREDITABLE</u>
5. DESCUENTOS SOBRE COMPRAS:	\$ 100	10	
6. ADQUISICIONES DE ACTIVO FIJO DURANTE EL AÑO DE 1979:			
Maquinaria y equipo	3,000	\$ 60	
Mobiliario y equipo	200	4	
Vehículos en arrendamiento financiero - Costo 70%	200		4
7. INVENTARIOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1979:			
Materias primas \$ 3,000			
Menos:			
Materia prima importada	<u>1,000</u>	2,000	800
PRODUCCION EN PROCESO: \$ <u>1,500</u>			
FACTOR:			
Costo de ventas 1978 64,000			
Deducciones D.O. del 7 Dic. 79	<u>4,000</u>		
Costo de ventas ajustado	60,000		
 \$ 60,000 ÷ 64,000 =		.94	
\$ 1,500 X .94 =		1,410	56
 PRODUCTO TERMINADO: <u>4,000</u>			
\$ 4,000 X .94 X .75=	2,820		113
8. DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS 1979	104		4
9. PAGO DEL IVA			

ASIENTOS CONTABLES DE DIARIO

- 1 -

Cientes	\$ 9,900	
Costo de Ventas	4,500	
Ventas		\$ 9,000
Iva trasladado		900
Almacén		4,500

- 2 -

Ventas	400	
Iva trasladado		(40)
Clientes		440

- 3 -

Bancos	216	
Otras Ventas e In- gresos		200
Iva trasladado		16

- 4a -

Compra de materia prima	4,000	
Iva acreditable	400	
Proveedores		4,400

- 4b -

Compra de material de empaque	500	
Iva acreditable	50	
Proveedores		550

- 106 -



- 4c -

Importaciones de materia prima	\$ 2,000	
Iva acreditable	208	
Proveedores dólares		\$ 2,208

- 4d -

Fletes	25	
Iva acreditable	1	
Proveedores		25
Otros ingresos		1

- 4e -

Diversos deducibles	600	
Iva acreditable	60	
Bancos		660

- 4f -

Diversos no deducibles	55	
Bancos		55

- 4g -

Construcciones en proceso	70	
Iva acreditable sobre importación intangibles	7	
I.S.R. por pagar		15
Iva trasladado sobre importación de intangibles		7
Renta de moldes por pagar		55

- 5 -

Proveedores	\$ 110	
Compras gravadas		\$ 100
Iva acreditable		10

- 6 -

Iva acreditable	68	
Maquinaria y equipo		60
Mobiliario y equipo		4
Vehículos en arrendamiento		4

- 7 -

Iva acreditable	969	
Costo de Ventas	(969)	

- 8 -

Ventas	100	
Iva acreditable	4	
Clientes		104

- 9 -

Iva pagado	1,757	
Iva trasladado	876	
Iva por pagar sobre impor- tación de intangibles	7	
Iva acreditable		1,757
Iva pagado		876
Iva pagado		7

ASIENTOS CONTABLES DE MAYOR

<u>BANCOS</u>		<u>CLIENTES</u>		<u>CONSTRUCCIONES EN PROCESO</u>					
3)	216	660 (4E) 55 (4F)	1)	9,900	440 (2) 104 (8)	4B)	70		
<u>MAG. Y EQUIPO</u>		60 (6)	<u>MOBILIARIO Y EQUIPO</u>		4 (6)	<u>VEHICULOS EN ARRENDAMIENTO</u>		4 (6)	
<u>PROVEEDORES</u>		5)	110	4,400 (4A) 550 (4B) (4D)	<u>PROVEEDORES DECLARAS</u>		2,208 (4C)	<u>IMP.TOS. POR PAGAR</u>	
<u>PAGOS AL EXT.</u>		15 (4G)	<u>IVA TRASLADADO</u>		900 (1) (40) (2) 16 (3)	<u>RENTA DE MOLDES</u>		55 (4E)	
			<u>IVA ACREBITABLE</u>		4B) 500 4B) 50 4C) 208 4D) 1 4E) 60 4G) 7 5) (10) 6) 68 7B) 969 8) 4				
			9)	876	876			1,757	1,757 (6)

**IVA POR PAGAR SOBRE  
IMP. DE INTANGIBLES**

	7 (46)
9) 2	2

**IVA PAGADO**

9) 1,757	7 (9)
	876 (9)
5) 876	

**VENTAS GRAVADAS**

2) 400	9,000 (1)
8) 100	

**OTRAS VENTAS E INGRES.**

	200 (3)
--	---------

**COMPRAS GRAVADAS**

4a) 4,000	100 (5)
4b) 500	
4c) 2,000	
5) 6,500	

**COSTO DE VENTAS**

1) 4,500
7) ( 969)

**FLETES Y GASTOS**

4d) 25
--------

**DIVENDOS DEDUCIBLES**

4e) 600
---------

**DIVENDOS NO DEDUCIBLES**

4f) 95
--------

**ALMACEN D.F.**

4,500 (1)
-----------

DECLARACION MENSUAL

VENTAS GRAVADAS	9,000
OTRAS VENTAS E INGRESOS	<u>200</u>
Total ingresos	<u>9,200</u>

DEVOLUCIONES, REBAJAS Y BONIFICACIONES SOBRE VENTAS:	
AÑO 1979:	100
AÑO 1980	<u>400</u>
Total deducciones	<u>500</u>

BASE GRAVABLE	<u>8,700</u>
---------------	--------------

	<u>BASE</u>	<u>IMPUESTO</u>
FACTURACION AL 10%	8,800	876
FACTURACION AL 4%	<u>(100)</u>	<u>(4)</u>
	<u>8,700</u>	<u>872</u>

DETERMINACION SALDO IVA POR PAGAR

	<u>BASE</u>	<u>IMPUESTO</u>
<b>IVA TRASLADADO:</b>		
<b>VALOR DE LOS ACTOS REALIZADOS AL 10%</b>	8,800	.876
<b>IVA POR PAGAR SOBRE IMPORTACION DE BIENES INTANGIBLES:</b>		7
<b>IVA ACREDITABLE:</b>		
4% ISIM s/ Devoluciones, Rebajas, etc., sobre Ven- tas hasta dic. 79	4	
Sobre Compras al Extranjero	208	
Sobre importaci3n de intangibles	7	
Sobre Costos	60	
Sobre Costos	50	
Sobre Activos Fijos e Inven- tarios 1979	1,037	
Sobre Compras Nacionales	390	
Sobre Fletes	<u>1</u>	<u>1,757</u>
<b>IMPUESTO PENDIENTE DE ACREDITAR:</b>		( 874)
		<u><u>          </u></u>

## CONCLUSIONES

1. Aunque la reforma fiscal de 1979, incluyó modificaciones sustanciales en casi todos los impuestos, considero que el cambio más importante, necesario y trascendental en la estructura del sistema fiscal federal, lo constituyó la implantación del Impuesto al valor agregado en sustitución del Impuesto federal sobre ingresos mercantiles, quien en su época significó un gran avance; sin embargo, con el desarrollo económico y la complejidad de los procesos de producción y distribución, hicieron al sistema de impuesto a las ventas defectuoso y obsoleto.

El IVA representa un sistema impositivo más moderno, puesto que no afecta los costos y gastos del importador, fabricante, distribuidor o comerciante, entre otras ventajas, fomenta la exportación, aumenta la capitalización y en forma muy importante evita el efecto multiplicador y simplifica su recaudación, otra modalidad es el tratamiento general que da a los saldos que resultan a favor del contribuyente, lo que hace más ágil su tramitación.

2. El IVA fué resultado de la necesidad de aumentar significativamente la recaudación, al tener más sujetos de impuesto tanto de IVA como de ISR, al obligar a éstos a expedir y obtener documentación comprobatoria sobre sus adquisiciones. Si no se obtiene esta documentación para acreditarle al fisco el impuesto trasladado, se entera un impuesto mayor, por lo que no le afecta que alguien no traslade el impuesto, ya que en la etapa siguiente recupera.

Por otra parte, al sólo reconocer el acreditamiento del impuesto sobre aquellos gastos nada más en la parte en que sean deducibles para el ISR, la diferencia la absorbe la empresa convertido en gasto no deducible.

3. Provoca financiamiento al gobierno, ya que el impuesto es cobrado en todas las etapas del proceso económico, sobre todo en la importación, no así con el ISIM, pues el fisco va recibiendo parte del impuesto que al final del proceso pagaría al consumidor al hacer sus compras, esto independientemente si los causantes tengan pérdida o utilidad.
4. Originó inflación en los precios, aún cuando:  
Se consideró como tasa media el nivel del 10%, pudiendo ser mayor.  
Se concedió un crédito en inventarios, reconociendo parte del ISIM que ya tendrían incorporado en el precio y que muchas empresas no lo reflejaron en sus precios de venta. También concedió un crédito sobre adquisiciones de activo fijo durante 1979.
5. En el consumo de bienes llamados suntuarios el IVA complementado con impuestos especiales, como es el caso de la Ley del impuesto sobre automóviles nuevos, pero debido a que las tasas de esta ley, no son accésibles al público en general, se desconoce si en realidad aumentó o disminuyó el gravamen sobre la enajenación de automóviles nuevos.
6. Las exenciones representan la parte más difícil de entender, tanto al determinar dichas actividades, como su tratamiento en la ley, aunado con las comunicaciones relativas al acreditamiento por parte del gobierno del IVA que les fué trasladado. Debido al efecto contrario que producen las exenciones en la economía de los causantes exentos al convertirlos en consumidores finales, creo justificable y necesario estos procedimientos; sin embargo, considero no equitativo el caso de



las dependencias cuyas tiendas no trasladan el impuesto, poniendo en desventaja no sólo en el precio sino en el impuesto, a los que no tienen acceso a ellas.

7. El entero es difícil de presupuestar
8. Existen disposiciones de carácter interno, las cuales al no ser publicadas, originan desorientación y en consecuencia el cálculo y entero del impuesto es en ocasiones incorrecto.
9. Es loable la preocupación por parte de las autoridades hacendarias por la constante revisión de los sistemas tributarios; en México, al igual que otros países afronta grandes problemas como resultado de tan importante cambio, los cuales considero se irán eliminando paulativamente.

## BIBLIOGRAFIA

- Ley y Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.
- Estudios del despacho Pérez Alcántara y Castellanos, A.P.
- "Análisis Estructural de la Ley del Impuesto al Valor Agregado".  
C.P. Miguel Martínez Barrón.
- Revistas y Boletines emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- Revistas publicadas por el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C.
- Manual de Capacitación del Impuesto al Valor Agregado.  
Dirección del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.  
Tesorería del Distrito Federal.
- "El Impuesto al Valor Agregado: Un intento de racionalización".  
Benjamín Retchkiman K.
- Publicaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.