

19 Ejeent.

Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración



ESTUDIO 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 N

CARLOS AYALA RUIZ
JOEL BARREIRO ORTIZ
JAIME MORENO LARA

DIRECTOR DEL SEMINARIO:
C.P. SOCORRO MEDINA HISOJO

MEXICO, D. F.

1981



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.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

INDICE

	PAG.
INTRODUCCION	1
CAPITULO I	
Origen del Impuesto (Mundial y Nacional)	4
CAPITULO II	
Metodología del Impuesto al Valor Agregado:	
a). - Definición	30
b). - Areas que comprende	32
c). - Base gravable	52
d). - Mecánica del Impuesto	57
e). - Obligaciones	78
CAPITULO III	
Comparación del funcionamiento de los Impuestos Federal sobre Ingresos Mercantiles y el Impuesto al Valor Agregado.	
a). - Características del I.S.I.M.	89
b). - Características actuales del I.V.A.	99
CAPITULO IV	
Importancia de los objetivos de la implantación en México del Impuesto al Valor Agregado.	
a). - Mejorar la recaudación	114
b). - Nivelar Importaciones	120
c). - Favorecer exportaciones	123
CONCLUSIONES	125
BIBLIOGRAFIA	128

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

=====

En la estructura fiscal de nuestro país participan esencialmente dos modelos de impuestos: Los "directos" e "indirectos". Los impuestos directos son aquellos que afectan al patrimonio de quien los eroga; el ejemplo tradicional es el impuesto sobre la renta.

Los impuestos indirectos son los que afectan económicamente a las personas que adquieren un bien o reciben un servicio. En esta forma la estructura Tributaria en nuestro país está compuesta fundamentalmente por ambos gravámenes; el impuesto sobre la renta y el impuesto sobre las ventas.

De los dos impuestos el que se relaciona en una forma más estrecha con el fenómeno del mercado, con el fenómeno de la competencia, es el que definimos como impuesto indirecto; el impuesto sobre las ventas. Porque es un impuesto que grava todas las transacciones que se relacionan con mercancías o con servicios y al gravarlas puede originar una serie de situaciones en la actividad económica que deberá tomar en cuenta el Estado para elaborar los planes de desarrollo así como para obtener recursos necesarios para el gasto público evitando en la mayor medida los efectos que pue

dan ser nocivos a la economía del país. Es por ello que hemos ele
gido como estudio para nuestra tesis profesional el tema de un im-
puesto que en su carácter indirecto, es por ahora el de mayor influen
cia en nuestro país: El Impuesto al Valor Agregado.

La intención principal de este estudio es exponer los rasgos
y cualidades del Impuesto al Valor Agregado con el fin de esclare-
cer el beneficio que representa su aplicación en nuestro país para-
mejorar la estructura Tributaria y dar mayor importancia a la re-
caudación.

En el capítulo primero se señala la historia del impuesto al
valor agregado desde su origen y aplicación emanando de Europa,
hasta su implantación en México como producto de una serie de re
formas que ha realizado el Gobierno Federal a nuestro sistema tri
butario.

En el capítulo segundo se presenta en forma general el fun
cionamiento y mecanismo de este gravámen que servirá de base pa
ra su mejor aplicación.

En el capítulo tercero se mencionan las características tan
to del nuevo gravámen como del anterior impuesto sobre ingresos
mercantiles realizando una comparación entre estos dos impuestos.

Y por último en el capítulo cuarto señalamos los objetivos del nuevo impuesto, exponiendo sus efectos positivos en el contexto económico del país.

Orígen del Impuesto al Valor Agregado

Aspectos Generales.

Actualmente se encuentra difundida entre los países de Europa Occidental la idea de que tanto la expansión de sus exportaciones como el crecimiento de sus economías se ha debido a la influencia de los Impuestos indirectos. Esta idea se apoya en el supuesto de que una proporción creciente de los Ingresos fiscales procede de éste tipo de impuestos y que la recaudación por Impuestos directos especialmente en el renglón de empresas es cada vez menor.

En efecto los estudios de las finanzas públicas han revelado que la imposición indirecta adquiere un nuevo valor dentro del panorama Fiscal.

En nuestro estudio como veremos más adelante se puede apreciar la importancia que tienen éstos impuestos.

Destacan los Impuestos a las transacciones y a las ventas sobre todo en Alemania Occidental y Francia donde representan un alto porcentaje del total de ingresos por Impuestos.

En general los Países que forman la Comunidad Económica Europea tienen establecido un Sistema particular de gravámen a las transacciones mercantiles. Muchos de éstos sistemas imposi-

tivos vigentes en tales países, tuvieron sus orígenes precisamente en el período final de la primera guerra mundial, cuando los gobiernos Europeos se vieron obligados a adoptarlos, urgidos por la necesidad de obtener la mayor suma de ingresos en el menor tiempo posible.

En virtud de esa diversidad de gravámenes, la comisión de la comunidad económica Europea ha encaminado sus esfuerzos a unificar los sistemas de imposición indirecta entre los países miembros. En éste sentido a fines de 1962, La mencionada comisión propuso al consejo de ministros de la comunidad la integración de una directiva que tratara de convencer a los países miembros con sistemas de imposición indirecta del tipo "de Cascada" para que éstos fueran reemplazados por impuestos que gravaran una sola vez el precio de los bienes o servicios.

Además, procuraría dicha representación que todos los países miembros establecieran para 1969, un sistema de Impuestos al Valor Agregado que se extendiera hasta el mayorista.

Francia. - Aspectos Generales

El Impuesto al Valor Agregado tuvo su origen en Europa y Francia lo estableció en 1948. Aplicable hasta la etapa del mayo-

rista y denominándola tasa al valor agregado; Es decir se gravaba la fase final de la producción.

El rasgo distintivo del Impuesto a la producción la constituía el hecho de que antes de que los bienes gravables alcanzaran la etapa final de la producción, se les permitía que pasaran de un productor a otro, bajo lo que se conoce como suspensión del Impuesto. En otras palabras se eximía del impuesto a la transacción que tuviera lugar entre las empresas que operaban dentro del sistema Fiscal.

Pero de hecho, La suspensión del Impuesto se aplicaba solamente cuando se trataba de materias primas u otros elementos que fueran a incorporarse físicamente en el producto o que fueran consumidos en forma física o utilizados en el proceso de producción por lo que el Impuesto a la producción recaía sobre el equipo de capital restringiendo así la modernización y el reabastecimiento de la industria Francesa, Ejerciendo así un efecto perjudicial al comercio de exportación. En 1948 fué sustituido lo que se conocía como suspensión del impuesto por el de pagos fraccionados y consistía en que el impuesto no se pagaba en una sola exhibición, sino en varias lo que permitía una forma más rápida de ingresos del im

puesto lo que ayudó temporalmente, al aumento de los ingresos p^úblicos durante la crisis financiera de 1948, haciendo que las empresas cubrieran el impuesto a la producción en todas sus fases de elaboración en lugar de pagarlo en la etapa final.

El siguiente paso más importante es cuando se crea el impuesto al valor agregado en su forma más semejante al actual se - dió en el período de 1953-1955. Esta medida por fin eximió del impuesto a la inversión y otros gastos fijos generales al ampliar el - derecho de deducción; fué así como se introdujo al sistema lo que se conoce como "Deducción Financiera". Es decir se autorizó a - las empresas dentro del sistema impositivo para que dedujeran de sus propias obligaciones fiscales, el Impuesto pagado por sus oferentes, no solo con respecto a compras de materias primas y demás insumos, sino también respecto a las compras de bienes de - capital y de otros bienes considerados como gastos fijos generales.

La reforma concluyó en 1955 al permitir la deducción del - Impuesto incluido en el precio de los bienes y servicios, ya que el impuesto en las diversas etapas por lo general, correspondía al Valor Agregado en ellas, suprimiéndose así la imposición múltiple. El rendimiento por la modificación establecida fué realmente im -

presionante al grado que llegó a significar un 10% del producto nacional bruto, aún cuando se había aplicado el impuesto al valor agregado únicamente hasta la etapa del mayorista. Una vez manifestados los resultados tan sorprendentes, se procedió a estudiar la forma de introducirlo hasta la etapa del comercio al por menor.

" Acción Fiscal de los Impuestos a las ventas "

Tres tipos de impuestos se conocen en la actualidad en Francia y se les nombra colectivamente como " Les Taxes Sur le Chiffre Affaires " (Impuesto a los intercambios comerciales).

El Impuesto al valor agregado es el más importante de los tres (La Taxe Sur La Valeocer Ajoutés), los otros dos son un impuesto a los servicios, la taxe sur les prestations de services y un impuesto a la compra-venta de los comerciantes al por menor y los artesanos independientes, el cuál en virtud de que sus productos se pagan a las autoridades locales se le conoce como la taxe locale.

El Impuesto al Valor Agregado Francés grava la venta de casi todos los bienes (generalmente hasta la fase de distribución del mayorista) incluyendo al carbón, la electricidad, el gas, y otros combustibles además de la construcción de edificios; en lo ex

puesto se les permite deducir de su correspondiente obligación tributaria, el Impuesto que ha sido pagado en una etapa anterior por sus proveedores.

Para los Franceses son sujetos del Impuesto al Valor Agregado la siguiente clase de negocios:

A). - Los productores de bienes gravables incluyendo a las empresas encargadas de suministrar electricidad, gas, y carbón incluyendo la extracción de otros minerales.

B). - Los contratistas.

C). - Los importadores y mayoristas de bienes gravables - además los oferentes de servicios tienen la opción de pagar el Impuesto al Valor Agregado en lugar del Impuesto a los servicios.

" Administración del Impuesto "

Un negociante Francés que paga el impuesto al valor agregado debe registrar en cada factura de venta el monto del impuesto que corresponda a la transacción efectuada, según el valor de los bienes vendidos y la tasa que haya fijado. Este puede deducir del Impuesto a sus ventas el que ha sido pagado por sus proveedores de acuerdo con las facturas de los mismos con respecto a sus compras realizadas.

El Impuesto es pagadero mensualmente y la cantidad de Im puesto que le corresponde pagar al negociante es la diferencia entre el Impuesto a sus ventas en el mes y el impuesto que esté autorizado a deducir de sus compras del mes anterior.

El control Fiscal de impuesto al valor agregado se realiza mediante visitas a la empresas contribuyentes por inspectores de la Administración de impuestos, quienes practican Auditorías para cerciorarse de su cumplimiento.

" Gravámen a Importaciones y Exportaciones "

Los productos de importación se gravan en el momento de su entrada a Francia. El impuesto ahí cubierto es deducible de las obligaciones de Impuestos de las ventas del importador, si los bienes han sido adquiridos en el mercado nacional y el Impuesto ha si do cubierto por un oferente de Orígen Francés.

Por lo que toca a las exportaciones, existen dos procedimientos mediante los cuáles los contribuyentes no cubren el Impues to al Valor Agregado. Por el primer procedimiento, que es el más socorrido, El exportador compra sus materias primas (o si es co merciante sus bienes para reventa) "Bajo suspensión del impuesto", lo que quiere decir que el proveedor no grava los bienes que abas -

tece, pasando así éstos libres de gravámen del vendedor al comprador. El impuesto tampoco se fija en la venta final de exportación.

Si en algún caso especial el producto final no se exporta sino que se vende en el mercado nacional, el exportador queda obligado al pago del impuesto suspendido.

" Tasas Impositivas "

Las tasas del impuesto se expresan en éste sistema como porcentajes del precio de venta que ya incluye el impuesto por ejemplo: El impuesto a la tasa del 20% que corresponde a un precio de \$ 100.00 (incluido el impuesto) es de \$20.00 lo que sería igual si aplicáramos una tasa del 25% sobre un precio de \$80.00 (que todavía no incluye el impuesto) la tasa estándar del impuesto al valor agregado aplicable a los bienes no exentos o que no se encuentran gravados por alguna otra tasa es de 20% (o del 25% del valor de los mismos excluyendo el del Impuesto) son cinco (5) tasas en total que gravan los diversos bienes como se indica a continuación:

6%= Aceites, combustibles, vinagre, azúcar, dulces en conserva, barras de chocolate puro, semillas, aceites

de cacao.

10%- Carbón, electricidad, gas, hidrocarburos, aserraderos de madera, fertilizantes y aromatizadores, libros, jabones, y la mayoría de alimentos procesados.

20%= Todos los bienes no exentos a los que no se encuentran gravados por alguna otra tasa. Aquí se incluye el comercio, ropa, muebles y artículos para el hogar, construcción edificios, y todas las materias primas de uso industrial.

23%= Cámaras de cine, rollos de películas, relojes, artículos de cacería.

25%= Aparatos de radio y T.V. tocadiscos, discos, artículos para el fumador, cosméticos, pieles, alcohol cerveza aguas minerales y algunos otros.

Alemania.- Aspectos Generales

Cuando se pensó en implantar el IVA en la República Federal de Alemania, se tomó en consideración, primordialmente, que no disminuyera la recaudación que en esa época se alcanzaba con el impuesto " en cascada" , el cual consistía en un 33% de la recaudación total.

Aún cuando su estudio fue hecho con anterioridad al IVA en Francia, no fue aprobado por el parlamento sino hasta 1967, entrando en vigor el 1º de enero de 1968.

En el amplio estudio que se llevó a cabo para su implantación, se tomó muy en cuenta la opinión del sector privado, llegando a tomar tal interés en el asunto, que un gran número de empresas de las consideradas más fuertes económicamente, implantaron el sistema aún antes de su aprobación por el parlamento.

En el sistema alemán se consideró como base imponible el total de la remuneración gravada evitando la acumulación de impuestos al permitirse la deducción de los impuestos previamente pagados.

El Impuesto al Valor Agregado en Alemania se aplica a la oferta de los bienes y servicios con algunas excepciones y extenderse a la fase del menudeo en la distribución el impuesto se aplica en principio a las empresas Nacionalizadas y a las autoridades públicas que estuvieron en competencia con las empresas privadas.

TASA IMPOSITIVA. - En el proyecto se propusieron 2 tasas impositivas al general del 10% y la reducida del 5% esta última se aplicaría a alimentos y a los servicios profesionales. La forma -

de gravar las obligaciones de Impuestos sería en principio similar a la de Francia: los negocios gravarían las ventas y deducirían del impuesto total así computado las cantidades de Impuesto que hubieran sido ya incluidas en el precio de sus compras.

Excepto en el caso de los exportadores, no se ha autorizado a que los proveedores de bienes y servicios exentos aligeren la carga soportada por sus compras, sean de materias primas, productos intermedios o equipo de capital.

La reforma no incorporó nuevos negocios que no estuviesen pagando el impuesto existente. Se reconoció sin embargo que se crearía un cierto trabajo adicional tanto para las oficinas de impuestos como en las de negocios. Para reducir el peso administrativo se estudió un método simplificado de gravámen por cuotas generales para los negocios pequeños.

Y es hasta el año 1967, del mes de mayo que hace entrar en vigor Alemania el impuesto al valor agregado.

Suecia. - Aspectos Generales.

Suecia Ex-miembro de la comunidad económica Europea y liberada de la obligación de aceptar este sistema se dió cuenta de los enormes beneficios que reporta, por lo que a partir del 1º de -

Enero de 1969, hizo entrar en vigor el Impuesto al Valor Agregado.

Vale la pena recordar que en éste país se hicieron tentativos desde junio de 1964 para introducir el sistema ya que precisamente fué el comité encargado de revisar el sistema fiscal Sueco, el que propuso la reforma pero ésta no prosperó. Posteriormente en octubre de 1967 revive la iniciativa culminando, en esta ocasión con su aprobación.

Causantes del Impuesto al Valor Agregado.

Según la Ley Sueca son causantes de éste impuesto los empresarios sujetos al gravámen si efectúan entregas de cualquier mueble tangible ya sea nuevo o usado, excepto a los expresamente exentos.

Ciertos artículos se encuentran específicamente incluidos bajo el título de bienes. Destacan entre otros:

- 1).- Gas, calefacción, electricidad.
- 2).- Monedas y estampillas, (cuando sean vendidas como colección)
- 3).- Derechos sobre minería, caza, pesca.
- 4).- Los derechos sobre películas relacionadas con persona

jes informativos, educativos o publicitarios de igual -
forma, la ley consigna los servicios gravados como:

- 1). - Prestación de servicios en relación con bienes -
muebles o inmuebles.
- 2). - La transportación de los bienes.
- 3). - Procesamientos electrónicos.
- 4). - La publicidad

Una peculiaridad del sistema Sueco es que la venta de edificios se grava sólo cuando lo vende la persona moral o física que lo construyó. Las ventas posteriores quedan exentas del impuesto.

Las entidades gubernamentales causan el Impuesto en aquellas actividades que sean realizadas a través de una empresa o cuerpo similar o cuando realicen actividades al margen de su carácter de autoridad.

Mientras que el Impuesto sobre la renta solamente grava las utilidades provenientes de la agricultura o las establecidas por ella misma, el impuesto al valor agregado grava a todas las transacciones, aún aquellas que no estén incluidas en el Impuesto sobre la renta.

Importaciones. - El régimen aplicable a la importación es -

muy similar al de Noruega, en cuanto a la tasa fijada para el bien solamente que en éste país se reglamenta de una manera especial los bienes, cuando son importados por un extranjero y subsecuentemente comprados por empresario nacional.

En éste caso opera una deducción del Impuesto al Valor Agregado pagado al extranjero.

Exenciones. - El régimen Fiscal Sueco consigna 2 tipos de exenciones relativas al Impuesto al Valor Agregado, la general - que trae consigo el derecho a la devolución de cualquier Impuesto al valor agregado que se halla pagado en relación con la adquisición de bienes o recepción de servicios. La ley enumera los casos de entregas en que funcionan dicha devolución que son:

- 1). - Los botes para la pesca, remolcadores, botes, salvavidas.
- 2). - Otros navíos que tengan un tonelaje por lo menos de 20 toneladas.
- 3). - Las aeronaves dedicadas a la transportación de pasajeros.
- 4). - Los medicamentos entregados bajo prescripción o vendidos a hospitales.

5).- Periódicos.

6).- La electricidad, el gas y otros combustibles destinados a la calefacción o generación de energía.

La otra exención funciona cuando en la etapa final no se tienen derecho a la devolución del impuesto al valor agregado que se halla pagado en relación con la adquisición de bienes o la recepción de servicios y son según la Ley:

1.- Ciertas publicaciones, tales como las hechas a favor de organismos políticos o religiosos.

2.- Las obras de arte vendidas por el artista de galerías o exposiciones.

3.- El suministro de aguas.

4.- La venta de activos fijos, en el caso de fusión o liquidación de la empresa.

Mecanismo del Impuesto.- La característica para este sistema es el hecho de que los causantes sujetos al impuesto al Valor Agregado tienen la obligación de registrarse, así como la causalidad por igual para la entrega de bienes y la prestación de servicios. Es característico también el establecimiento para deducir en principio, cualquier cantidad del impuesto al valor agregado pa

gado por el causante en sus compras o en la recepción de servicios.

En términos generales, la base gravable dentro del sistema Sueco es igual al Valor Acumulado o recibido.

Para efectos del autoconsumo se toma el valor del mercado en el caso de ventas con pagos diferidos, la base gravable incluyendo los intereses como cualquier otro cargo que llegue a pagar al comprador sobre el precio de contado.

Para figurar la base gravable de la venta de ciertos bienes, solamente se toma en consideración el 60% del valor acumulado, incluyendo el impuesto al valor agregado mismo.

En principio este sistema consigna una sola tasa del 10% sobre el valor acumulado, incluyendo al Impuesto. En realidad es una tasa efectiva del 11.11%.

"Origen del Impuesto al Valor Agregado"

Nacional

ASPECTOS GENERALES. - La Secretaría de Hacienda inició sus estudios sobre la implantación del Impuesto al Valor Agregado en México desde 1969 y durante la última década preparó diversos proyectos de legislación sobre la materia.

Fué hasta 1978, cuando la culminación de esos estudios y la coyuntura económica permitieron la sustitución del impuesto federal sobre ingresos mercantiles y de otros impuestos federales especiales que gravan la producción y al consumo de ciertos productos por el Impuesto al Valor Agregado.

Sin embargo, su implantación en México no fué inmediata a su vigencia, pues se dió a conocer un año su contenido para difundir sus características y forma de cumplimiento entre los causantes, entrenar personal y readaptar sistemas de administración y de recaudación ajustar la incidencia de otros impuestos sobre actividades gravadas por el impuesto al valor agregado. De ésta forma se inicia la vigencia del impuesto al valor agregado a partir del 1º de enero de 1980.

Es necesario manifestar los problemas que tuvo que afrontar

tar nuestra legislación tributaria ante la imperiosa necesidad de -
modificar nuestro sistema de impuesto a las ventas conocido como
impuesto sobre ingresos mercantiles por un sistema más equitati-
vo como lo es el impuesto al valor agregado. Ya que en México la
evolución de la política tributaria ha estado fuertemente ligada al -
desarrollo económico del país.

Ley General del Impuesto del Timbre.

Con el nombre de " Ramo de papel sellado " nace el impues-
to del Timbre por cédula real de Felipe IV el 28 de Diciembre de -
1638.

En 1836, se hizo forzoso el uso del papel sellado en todo es
crito dirigido a la autoridad, a los anuncios de cualquier clase y los
libros de los comerciantes.

En la Ley del Timbre de 1869 se demostraba la absoluta ig
norancia que se tenía de los beneficios de las tarifas progresivas.
En esta ley ni siquiera se cumplía con establecer tarifas propor -
cionales. Según ella se gravaba con una tasa menor conforme au -
mentaba la suma de la operación sujeta al impuesto.

Si la tasa proporcional es regresiva y por lo tanto tiene -
efectos antisociales, en el presente caso, en esta ley que tantos -

años debería durar entre nosotros se acentuó la regresión de tal suerte que, sistemáticamente fueron gravados en exceso los causantes menores y el alivio fiscal se lograba en la medida que el contribuyente fuera dueño de mayores recursos por lo que ésta Ley venía a contradecir la tesis de la capacidad contributiva que más tarde obligaría al establecimiento de tasas progresivas.

Se establecía en ésta Ley la obligación de fijar estampillas a las mercancías antes de venderlas, mismas que deberían ser adheridas sobre las cajas, paquetes, botes, etc., de tal forma colocadas que al hacerse empleo del producto hubiera necesidad de destruir las estampillas.

Cada año se expedían decretos o leyes en los que se citaban nuevos objetos y géneros gravados por el timbre como son vinos, aguardientes, tabacos labrados, telas, tejidos, sombreros, cervezas, joyería, loza, etc.

En 1924 se delimita su campo de aplicación al expedirse la Ley del Impuesto sobre la Renta; suprimiéndose por ejemplo la cuota sobre compra venta al menudeo y el impuesto que se aplicaba sobre herencias, legados y sucesiones : entre otras.

Al iniciarse el establecimiento del Impuesto sobre la Renta

en México y que produjera un movimiento adecuado, se tendería a suprimir el Impuesto del Timbre, el Impuesto local del Distrito sobre Actividades Mercantiles e Industriales y el Impuesto Local sobre Artículos de Lujo.

El 23 de Diciembre de 1931 se expidió la Ley General del Timbre reduciendo las fracciones existentes de 102 a sólo 57. En ésta ley aún se grava la compraventa mercantil haciendo la separación de ventas al mayoreo y ventas al menudeo.

Las declaraciones se presentaban en el mes de julio por las operaciones realizadas en el año anterior y estaban sujetas a calificación.

En el mes de Diciembre de 1947 se derogó la parte correspondiente a la compraventa mercantil en la Ley del Timbre de 1931 al expedirse la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

El 1º de Enero de 1954 quedó abrogada la Ley General del Timbre del 23 de Diciembre de 1931 al entrar en vigor el ordenamiento. En el proyecto de Ley del Impuesto sobre Egresos, los artículos 14, 21 y 22, son de contenido equivalente a los artículos 59, 60, 61 y 62 de la Ley General del Timbre, los cuales ló-

gicamente quedarían derogados al entrar en vigor el proyecto que también emplea el sistema de cancelación de estampillas como comprobación del pago de algunas operaciones de acuerdo al artículo 9o. en su fracción primera que decía " Los sujetos del impuesto efectuarán el pago conforme a las siguientes reglas:

Si los bienes muebles se entregan o los servicios se prestan por una persona que no tenga el carácter de empresa y los mismos bienes o servicios son recibidos por persona que no sea empresa: El sujeto del supuesto formulará una declaración ante la autoridad fiscal y con la misma exhibirá el pago; o bien, se adherirán y cancelarán estampillas por el monto del impuesto causado en el documento que con motivo de la operación deberá en todo caso expedirse. En los casos previstos en ésta fracción, el que hace la entrega de los bienes o presta los servicios tiene la responsabilidad solidaria por el pago del impuesto. Y del artículo 10 en lo referente a su última fracción que dice:

" En los casos previstos por las fracciones I y II del artículo 9o., si opta por el uso de estampillas, éstas se adherirán y cancelarán en el documento que deberá extenderse, en la misma fecha que se haya efectuado la entrega de bienes o prestado los

servicios.

Solamente podrá comprobarse el pago del impuesto, con -
estampillas de la emisión correspondiente al año en que tal pago -
se realice. Se estableció que los Impuestos o Derechos del Tim -
bre se causen en los Contratos no Mercantiles y en los Actos o Do
cumentos de la misma naturaleza que expresamente se señalen en
la Ley, que se efectúen, celebren o expidan en la República y los
que efectuados, celebrados o expedidos fuera de ella, deban surtir
efectos dentro de la República.

Quedan excluidos del pago del Impuesto del Timbre todos -
los Actos, Contratos y Documentos que tengan naturaleza mercan -
til, pero si causan el impuesto, la Compraventa, el Arrendamien -
to, la Promesa de Venta o la Compra de Inmuebles, aún en el caso
de que una o ambas partes contratantes sean comerciantes.

Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos

Mercantiles

Generalidades

El 1º de enero de 1948 se implantó en México el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, con el objeto de sustituir a la Ley general del Impuesto del timbre, en vigor desde el año de 1925 con esto, se trató de establecer un impuesto sencillo y fácil de administrar que afectara con una sola tasa todas y cada una de las etapas de industrialización y comercialización de bienes o servicios, cuando las operaciones realizadas fueran de naturaleza mercantil.

La tasa general fué de 3.3% compuesta por una federal de 1.8% y una de 1.5% para el Distrito Federal y el resto en las Entidades Federativas al entrar en vigor el nuevo gravámen se derogaron el Impuesto federal del timbre sobre compra-venta, y recibos, el impuesto sobre establecimientos mercantiles e industriales del Distrito Federal y el Impuesto de compra-venta de artículos de lujo. La tasa de Impuesto sobre Ingresos mercantiles de 3.3% fué hasta 1951.

En 1952. - La tasa se fijó al 3% compuesta por la misma tasa federal de 1.8% y una estatal de 1.2% en ese mismo año se esta

blece un régimen especial que consiste en una tasa menor para -
ciertos bienes (régimen de artículos semigravados).

En virtud de las necesidades económicas, políticas y sociales, este impuesto a sufrido frecuentes modificaciones entre las -
cuales destacan las siguientes:

1971. - Establecimiento de la tasa especial del 10% con el -
fin de igualar la carga fiscal de productos de consumo considera -
dos como necesarios con la de ciertos productos suntuarios. Es -
importante mencionar que en 1971 la tasa general del 3% en varias
etapas, se consideró equivalente a la especial del 10%.

1973. - Se establece la tasa del 4% a cambio de dar participac
ción a los gobiernos locales.

1974. - Se establecen las tasas del 5%, 15% y 30% para au -
tomóviles y otros tipos de mercancías y servicios, se grava con el
15% a los restaurantes y expendios de bebidas alcohólicas.

1978. - Se establece la tasa del 7% sobre servicios gastro -
nómicos.

" Proyectos del Impuesto al Valor Agregado
en México "

No es reciente la inquietud en México por implantar el Im-

puesto al Valor Agregado. El primer intento formal se realizó en 1968 cuando las autoridades hacendarias elaboraban el anteproyecto de Ley de egresos para sustituir el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

El nuevo gravámen tendría entre otras características:

a). - Sustituía a los Impuestos de 1% sobre remuneraciones pagadas, ciertos conceptos del Impuesto del timbre y, por supuesto al Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles.

b). - Se causaba sobre las compras (de ahí su nombre de Impuesto federal sobre egresos).

c). - Era plurifásico al igual que el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, pero sólo se aplicaba sobre el valor agregado.

d). - Se trasladaba al consumidor final.

e). - Constaba de una tasa general del 5% y una especial del 10%.

f). - Las exportaciones se excluían del Págo del Impuesto.

El anteproyecto de 1968 se enfrentó a un clima general de oposición. Se argumentaba que el Impuesto era inaplicable ya que las condiciones económicas del país no eran propicias para su establecimiento, que sería inflacionario, que afectaría la inversión-

y el empleo, pero a pesar de las opiniones en contra, la nueva ide
a tributaria se sometió a diversos estudios cuyo resultado concre-
to fué el proyecto de ley del Impuesto Federal sobre egresos de oc-
tubre de 1969 con respecto a la iniciativa de 1968, el nuevo docu -
mento presentaba cambios en las tasas, recomendaba el estableci-
miento de créditos a los inventarios y hacía hincapié en reforzar -
el proceso de coordinación fiscal.

CAPITULO I I
"METODOLOGIA DEL IMPUESTO AL
VALOR AGREGADO"

A). - DEFINICION. - El Impuesto al Valor Agregado es el gravámen que se aplica sobre el valor que se genera o agrega en el acto o actividad realizado por una persona en cada etapa de la operación económica siendo así un Impuesto Indirecto sobre el consumo que grava con tasa idéntica todas las operaciones de los procesos de importación, fabricación, distribución, venta de productos y servicios.

Consecuentemente concretamos que el Impuesto al valor agregado grava exclusivamente el valor que se incorpora en cada una de las fases que constituyen el proceso de comercialización de los bienes y servicios hasta su distribución final.

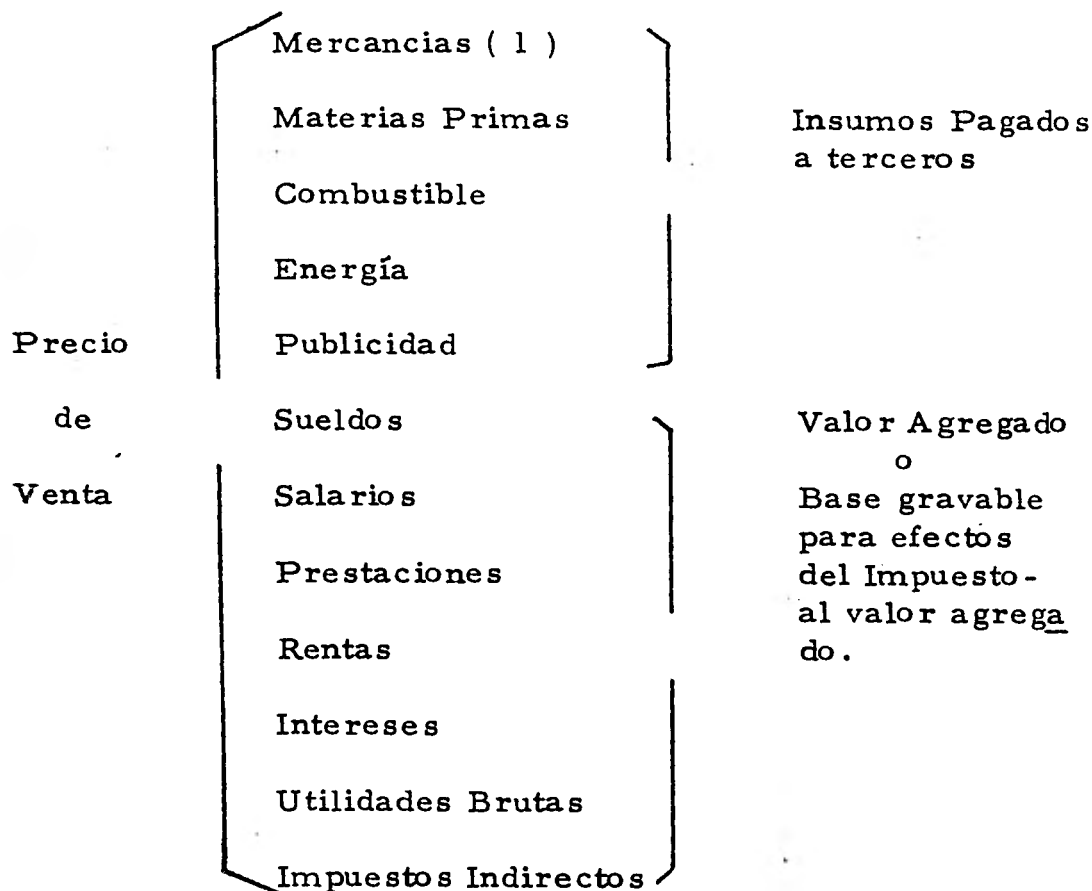
Por ello señalamos que el Impuesto al Valor Agregado es un gravamen indirecto y regresivo ya que grava a todos los consumidores independientemente de su poder adquisitivo o de su capacidad contributiva, es decir, es aplicable por igual a desiguales.

Por otra parte, desde el punto de vista económico, el Im -

puesto al Valor Agregado se basa precisamente en el concepto -
 "valor agregado" que es la diferencia entre el precio de venta y -
 el costo de insumos y servicios pagados a terceros, es decir:
 PRECIO DE VENTA - Insumos pagados a Terceros = Valor Agrega
 do. Siendo justamente esta diferencia (ver ejemplo ilustrativo) la
 base gravable del Impuesto al Valor Agregado.

Componentes del precio de venta de un bien en una entidad

Económica:



(1) Tratándose de empresa comercial.

Otro aspecto importante que cabe señalar es que son sujetos del Impuesto al Valor Agregado las personas físicas o morales que realicen en territorio nacional, los actos o actividades siguientes:

1. - La enajenación de bienes
2. - La prestación de servicios independientes
3. - El otorgamiento del uso o goce Temporal de bienes
4. - La Importación de bienes y servicios.

Actividades que más adelante describimos.

B). - AREAS QUE COMPRENDE

La estructura del Impuesto al Valor Agregado contiene además de los transitorios, 42 artículos los cuales se vierten en 9 - capítulos, complementándose con su reglamento formado por 52 - artículos en 8 capítulos como sigue:

		* ¹ LIVA artículos	* ² RIVA artículos
Capítulo I	Disposiciones generales	1 a 7	1 a 18
Capítulo II	De la enajenación	8 a 13	19 a 27
Capítulo III	De la prestación de servicios	14 a 18	28 a 34
Capítulo IV	Del uso o goce temporal de bienes	19 a 23	35 y 36
Capítulo V	De la importación de bienes y servicios.	24 a 28	37 a 42
Capítulo VI	De la exportación de bienes o servicios.	29 a 31	43 a 45
Capítulo VII	De las obligaciones de los contribuyentes	32 a 37	46 a 50
Capítulo VIII	De las facultades de las autoridades	38 a 40	51 y 52
Capítulo IX	De las participaciones a las entidades Federativas.	41 y 42	

ARTICULOS TRANSITORIOS

*¹= Ley del Impuesto al Valor Agregado.

*²= Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

1. - Enajenación de Bienes

En el capítulo II en sus artículos 8 al 13 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado así como en los artículos 19 al 27 de su Reglamento queda comprendida el área comentada. De la lectura de éstos preceptos legales se desprende que se entiende por enajenación:

1. - Toda transmisión de bienes.
2. - La venta en la que el vendedor se reserve la propiedad de la cosa vendida, aún cuando la transferencia de la propiedad opere con posterioridad o no llegue a efectuarse.
3. - Las adjudicaciones judiciales de propiedad, aún cuando se realicen a favor del acreedor.
4. - El Fideicomiso que deba considerarse como enajenación de bienes de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación.
5. - El Faltante de bienes en los inventarios de las empresas.
6. - El Arrendamiento Financiero.

Asímismo, para los efectos del Impuesto al Valor Agregado, se entiende que la enajenación se realiza en México, si los

bienes se encuentran en Mexico al efectuarse su envío al adquirente o cuando la entrega material del bien la realiza el enajenante en México.

La enajenación de bienes sujetos a inscripción en el registro federal de vehículos, se considera realizada en México aún cuando al llevarse a cabo, los vehículos se encuentren materialmente fuera del Territorio Nacional.

En lo relativo a bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y el enajenante residan en México.

Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes y, en consecuencia, se causa el Impuesto al Valor Agregado, en el momento en que se realice cualquiera de los siguientes actos:

A). - Se envíe el bien al adquirente. A falta de envío, al entregarse materialmente El bien. No se considera efectuada la enajenación cuando la persona a la que se envíe o entregue el bien, no tenga la obligación de recibirlo o de adquirirlo.

B). - Se pague total o parcialmente el precio, salvo los casos que esta Ley señale.

C). - Se expida el documento que ampare la enajenación.

Enajenación de Bienes sujetos a la Tasa 0%

Dentro de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se incorpora un nuevo término: "Tasa 0%" para reunir en el nuevo artículo 2-A todos los conceptos exentos del impuesto, con derecho al acreditamiento o devolución establecidos en los capítulos relativos a la enajenación, a la Prestación de servicios, al uso o goce temporal de bienes y a la exportación de bienes y servicios que ahora se traspasan al nuevo artículo. Evidentemente estos conceptos producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que si se deba pagar el impuesto; ocasionando con esta nueva modalidad que las autoridades locales no podrán establecer impuestos sobre los conceptos sujetos a la tasa 0%.

Por consiguiente, el nuevo ordenamiento en lo que respecta a la enajenación, dispone que la antes mencionada tasa 0% se aplicará en los siguientes casos:

La Enajenación de:

1. - Animales y vegetales que no estén industrializados.
2. - Los productos destinados a la alimentación (humana y animal), a excepción de los siguientes:
 - a). - Bebidas distintas de la leche.

b).- Concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores a que se refiere la Ley del Impuesto especial sobre producción y servicios. En la actualidad se estará a lo señalado por la Ley del Impuesto a la compra-venta de primera mano de aguas envasadas y refrescos.

En cuanto a la enajenación de alimentos para su consumo en el mismo lugar o establecimiento en que se enajenan, se seguirá considerando como prestación de servicios sujeta al impuesto.

3. - Agua no gaseosa no compuesta y hielo

4. - Ixtle, palma y lechugilla.

5. - Enajenación y uso o goce temporal de maquinaria y equipo agrícola y de pesca, cuando se enajenen completos y se reúnan los requisitos y condiciones que señala el reglamento.

Enajenación de Bienes exentos:

Se encuentran exentas del pago del Impuesto al Valor Agregado las enajenaciones de los siguientes bienes:

1. - El suelo

2. - Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construccion

nes se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el im -
puesto por dicha parte, sin incluir a los hoteles en esta exención.

3. - Libros, periódicos y revistas, así como el derecho pa
ra usar o explotar una obra, que realice su autor.

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

5. - Billetes y demás comprobantes que permiten participar
en loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, así como los pre-
mios respectivos siempre que sean objeto de la Ley Federal del -
Impuesto sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos y los
premios que se obtengan en concursos científicos, literarios o ar-
tísticos, abiertos al público en general o actividades profesionales
en particular.

6. - Moneda Nacional y Monedas Extranjeras, así como las
piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las pie-
zas denominadas " onza troy".

7. - Partes sociales, títulos de crédito y documentos pen -
dientes de cobro, con excepción de certificados de depósito de bie
nes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligando a
pagar este impuesto. En la enajenación de documentos pendientes

de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampara el documento.

8. - Los 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 Ley de reforma agraria, así como las dependencias y organismos públicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en disposiciones de carácter general.

Como podemos observar, el Impuesto al Valor Agregado comprende un número menor de actividades exentas que las que comprendía anteriormente el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles en el área de las enajenaciones por lo que es indudable que esta particularidad origine que el Impuesto al Valor Agregado rinda en este aspecto un ingreso mayor por concepto de recaudación para el fisco federal, que la que obtenía con el anterior impuesto sobre ingresos mercantiles.

2. - Prestación de Servicios Independientes.

En el capítulo III en sus artículos 14 al 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado así como en los artículos 28 a 34 de su -

Reglamento queda comprendida el área comentada. De la lectura de éstos preceptos legales se desprende que se considera prestación de servicios independientes:

1. - La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
2. - El transporte de personas o bienes.
3. - El seguro, el reaseguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.
4. - El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
5. - La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
6. - Toda 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 o uso o goce temporal de bienes. Dentro de este concepto quedan comprendidos, entre otros, los intereses derivados de préstamos y otras operaciones de financiamiento.

En cuanto a sueldos y ciertos honorarios no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de mane-

ra subordinada mediante el pago de una remuneración, así como los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la renta asimile a dicha remuneración.

Para efectos del Impuesto al Valor Agregado se considera que los servicios gravados se prestan en México cuando se presten, total o parcialmente, por un residente en México.

En el caso de transporte internacional, se considera que el servicio se presta en territorio nacional independientemente de la residencia del porteador, cuando el viaje se inicie en México, incluso si es de ida y vuelta.

Tratándose de transportación aérea internacional, se considera que únicamente el 25% del servicio se presta en territorio nacional, la transportación aérea a las poblaciones mexicanas en las fronteras del país (franja de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales), gozará del mismo tratamiento.

7. - La comisión y la mediación mercantil son gravadas como prestación de servicios independientes, debiendo los causantes que realicen estas actividades, repercutir el impuesto que causen a sus comitentes. El Impuesto al Valor Agregado se determina sobre el valor total de la comisión pactada, pudiendo a su vez el

comisionista acreditar el Impuesto al Valor Agregado que le hubiesen repercutido otros comisionistas o mediadores por las comisiones cedidas.

Por consiguiente, el comisionista o mediador están obligados a proporcionar al comitente un recibo que manifieste el importe de la comisión, así como el Impuesto al Valor Agregado correspondiente en forma expresa y por separado. Desde luego, el comisionista podrá acreditar el impuesto que le hubiesen trasladado por los gastos en que hubiese incurrido para conseguir la comisión.

Servicios exentos:

Quedan exentos del Impuesto al Valor Agregado, la prestación de los siguientes servicios:

1. - Los prestados directamente por la Federación Distrito Federal, estados y municipios cuando esos servicios no correspondan a sus funciones de derecho público, tales como servicios de correos, telégrafos, servicios médicos y sanitarios, etc.
2. - Los prestados por instituciones públicas de seguridad social.
3. - Los prestados en forma gratuita.
4. - Los de enseñanza, que presten los organismos descenden

tralizados y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley Federal de Educación.

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

6. - El transporte marítimo de bienes efectuado por personas no residentes en el país.

7. - El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida (incluyendo los beneficios adicionales que basados en la salud o en accidentes personales se incluyan en pólizas regulares de 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.

8. - La exención existente por los servicios prestados por instituciones de crédito y las comisiones de sus agentes y corresponsales, se extendió para todos los actos o actividades por los que deriven intereses y toda otra contraprestación distinta del principal.

9. - Los prestados por bolsas de valores con concesión pa-

ra operar y por casas de bolsa, así como las comisiones de agentes y corredores de bolsa.

10. - Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

A). - Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.

B). - Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.

C). - Cámaras de comercio, industria, agricultura, ganadería o pesca, así como los organismos que las agrupen.

D). - Asociaciones patronales y colegios de profesionales.

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

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

12. - Los de carácter profesional, cuando su prestación requiera título conforme a las leyes, siempre que sean prestados por

personas físicas, organizaciones profesionales, asociaciones o so
ciedades civiles. La Secretaría de Hacienda publicará listas de los
servicios cuya prestación requiera título profesional. No se paga-
rá el Impuesto al Valor Agregado, cuando para la actividad concreta
no se requiera que el profesionista se ostente como tal o cuando
no tenga título, siempre que el servicio se encuentre en las listas
publicadas.

13. - Los prestados por artistas, locutores, toreros o deport
tistas, cuando realicen actividades cinematográficas, teatrales, -
de radio difusión, de variedades, taurinas o deportivas.

14. - Los prestados por autores, a que se refiere la Ley Fed
eral de Derechos de autor.

Se limitó la exención del impuesto, sólo para las asociacione
s o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos,
religiosos y culturales. Exceptuándose de ésta disposición a aquell
as que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando
el valor de éstas representen más del 50% del total de las ins-
talaciones.

Nuevamente hacemos mención de que las actividades exen-
tas enumeradas en la ley del Impuesto al Valor Agregado contienen

una cantidad menor que las que eximía el impuesto sobre ingresos mercantiles, lo cual a originado un aumento en los ingresos del fisco federal por concepto de recaudación.

3. - Uso o Goce Temporal de Bienes

En el capítulo IV en sus artículos 19 al 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado así como en los artículos 35 y 36 de su Reglamento queda comprendida el área comentada.

De la lectura de estos preceptos legales se desprende que se entiende por: Uso o Goce Temporal de Bienes:

A). - El Arrendamiento.

B). - El usufructo.

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

Para efectos del Impuesto al Valor Agregado, se considera que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en México, cuando el bien se encuentre en territorio nacional en el momento de su entrega a quien va a usarlo o gozarlo.

Se considera que el Impuesto al valor agregado, se causa -

en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúa el otorgamiento de uso o goce y sobre el monto de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el contribuyente.

Debido a que el arrendamiento financiero constituye el uso o goce transitorio de bienes, se encuentra afecto al gravámen citado.

De la tasa 0%

Continúan los mismos conceptos exentos con excepción del relativo al uso o goce de maquinaria y equipo agropecuarios que se traspasa al nuevo artículo 2-A sujeto a la tasa 0%.

Conceptos Exentos

El otorgamiento del uso o goce temporal de los siguientes bienes, queda exento del pago del Impuesto al Valor Agregado.

1. - El suelo.

2. - Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación. Si un inmueble tuviere varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa habitación, excepto en el caso de los inmuebles o parte de ellos, que se proporcionen amueblados se pagará el Impuesto al

Valor Agregado sobre el total de la contraprestación, aún cuando se celebren contratos diferentes por los bienes muebles y el inmueble. No se consideran amuebladas las casas habitación cuando se proporcione con muebles de cocina o de baño o muebles integrados a la construcción.

3. - Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.

4. - Libros, periódicos y revistas.

4. - Importación de Bienes y Servicios.

En el capítulo V en sus artículos 24 al 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado así como en los artículos 37 al 42 de su reglamento queda comprendida el área comentada.

La introducción del país de bienes extranjeros era un concepto gravable, ahora se suprimió la palabra "extranjeros", para que el concepto adquiriera una forma más general y comprenda a bienes nacionales que regresen al país, definiendo como importación de bienes y servicios:

1. - La adquisición por personas residentes en México de bienes intangibles de personas no residentes en el País.

2. - El uso o goce temporal, en territorio nacional de bie -

nes intangibles proporcionados por personas no residentes en México. Asimismo la introducción al país de Bienes.

3. - El uso o goce temporal, en territorio nacional de bienes tangibles cuya entrega material se hubiere efectuado en territorio extranjero y si un proveedor extranjero efectúa la entrega material en México, también se grava la importación.

4. - El aprovechamiento en territorio nacional de las prestaciones de servicios cuando se prestan por los residentes en México, Exceptuando el transporte internacional.

Las importaciones de bienes o de servicios se consideran efectuados:

A). - En el momento en que los bienes queden a disposición del importador en la aduana, recinto fiscal o fiscalizado.

B). - En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.

C). - Tratándose de bienes intangibles 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:

1. - Se aprovechen en territorio nacional.

2.- Se pague parcial o totalmente la contraprestación.

3.- Se expida el documento que ampare la operación, cuando se pacten contraprestaciones periódicas, se considera el momento en que sea exigible la contraprestación de que se trate.

D).- En el caso de aprovechamiento en México, de servicios prestados en el extranjero, se tiene la obligación de pagar Impuesto al Valor Agregado en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones, quedando incluidos los anticipos que reciba el prestador de servicios.

El propósito que persigue el Impuesto al Valor Agregado al gravar la importación de bienes o servicios, es situar en las mismas condiciones, desde el punto de vista fiscal, a los productos nacionales con los productos de procedencia extranjera, anulando al costo fiscal como factor importante para resolver si se importan bienes o si se adquieren los de producción nacional.

La carga tributaria que cubre el importador de bienes o servicios, la rescatará íntegramente del gravámen que a su vez cobre a sus clientes. En cambio, si el importador es el último consumidor, el costo de bienes o servicios importados será inevitablemente el que se tenía anteriormente, dado que además del im

puesto de importación que tendrá que continuar pagando, cubrirá también el Impuesto al valor agregado.

Importaciones Exentas.

Quedan exentas del Impuesto al Valor Agregado, las siguientes importaciones:

1. - Las que, en los términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en México, se causará el Impuesto al Valor Agregado conforme a las disposiciones relativas al otorgamiento de uso o goce de bienes.

2. - Las de equipajes y menajes de casa.

3. - Las de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado, sin estar comprendidos en esta disposición los bienes muebles usados.

4. - Además se incluyen como sujetos al beneficio, la importación de servicios por cuya prestación en territorio nacional, no dé lugar al pago del impuesto o se les aplique la tasa 0%. Esta última consideración evidentemente queda extendida para la impor

tación de bienes que se enajenen en el país.

5. - Se agrega también como sujeto de beneficio, la importación de bienes donados por residentes en el territorio, la federación, entidades federativas, municipios, o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

C). - Base Gravable.

I. - Enajenación de Bienes.

En cuanto al concepto enajenación de bienes, se considera como base gravable el precio pactado; considerándose toda cantidad que se adicione por otros impuestos o derechos (Independientemente de quien sea el sujeto del Impuesto) incluyéndose además los intereses normales, moratorios. Penas convencionales o cualquier otro concepto que diera lugar, por lo tanto, toda cantidad pactada en este concepto quedará como base gravable, se dará motivo para el pago del impuesto al valor agregado toda cantidad que se adicione al precio y cuya exigibilidad dependan de las circunstancias posteriores a la enajenación y será pagada en el mes en que se eroguen las cantidades adicionales.

En caso que el precio pactado falte se tomará el valor que-

tengan los bienes en el mercado, de no ser posible se practicará - en forma de avalúo y será efectuado por una institución fiduciaria autorizada.

Si un bien es enajenado, el valor de la construcción será el valor de dicho bien menos la parte relativa al suelo.

VALOR TOTAL DEL BIEN	2'800,000.00
VALOR DEL TERRENO	<u>835,000.00</u>
VALOR TOTAL DE LA CONSTRUCCION	1'965,000.00

Es importante aclarar que los intereses moratorios y penas convencionales que incrementan el precio originalmente pactado, - darán lugar al pago del impuesto en el mes en que se paguen y no - en el mes en que sean exigibles como anteriormente se menciona - ba. En cuanto a los demás conceptos que también se adicionan por impuestos, derechos, intereses normales y cualquier otro, dan lu - gar al pago del impuesto al momento de facturarse.

También se establece en la ley la posibilidad de diferir el impuesto en el caso de las enajenaciones en abonos, conforme a lo que señale el reglamento. Prácticamente ésta opción ya estaba - contemplada en el reglamento, estableciéndose la misma situación

para las operaciones de arrendamiento financiero.

Del mismo modo se define que el pago anticipado que recibe el enajenante de bienes de capital, origina el pago del impuesto sobre el anticipo o anticipos; y al ocurrir el envío o la entrega material del bien, deberá pagarse la diferencia de impuesto que resulte por el total de la operación.

Por otra parte, al quedar gravado con tasa 0% la enajenación de artículos, maquinaria y equipo para la agricultura y ganadería, se deroga la disposición que concede el derecho al acreditamiento o a la devolución del impuesto en las enajenaciones de maquinaria y equipo agropecuario y fertilizantes. Además, se deroga el establecimiento del límite del 10% para efectuar la devolución paulatina de saldos a favor, derivados de dichas enajenaciones. Ahora, la devolución se puede efectuar en una sola vez, por el total del saldo a favor.

II. - Prestación de Servicios Independientes

Para el cálculo del impuesto tratándose de prestaciones de servicios independientes se considera base gravable el total de la contraprestación, además se incluyen las cantidades que se adicionan por otros impuestos o derechos (independientemente quien

sea el sujeto del impuesto), gastos y viáticos de toda clase, intereses, reembolsos intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Se incluye también que, en el caso de personas morales que presten servicios principalmente a sus miembros, socios o asociados, los pagos que éstos efectúen; incluyendo al capital para absorber pérdidas, se considerarán como valor, para fines del cálculo del impuesto.

Se tiene la obligación de pagar el impuesto en la realización de prestación de Servicios en el momento que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien los preste y sobre el total de cada una de ellas, además se incluirán los anticipos que reciba el prestador de servicios.

En lo relativo a los préstamos y otras operaciones de financiamiento, se considera como valor los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciba el acreedor.

III. - Uso o Goce Temporal de Bienes

En el otorgamiento del uso o goce de bienes, se considera como base gravable para efectos del Impuesto al valor agregado, el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otor -

gue, incluyendo toda cantidad que se adicione por otros impuestos, intereses normales o moratorios penas convencionales o cualquier otro concepto. Tratándose de inmuebles, la base gravable será la contraprestación pactada, restando la parte de ella relativa al suelo. A opción del arrendador podrá estimar que el suelo represente el 20% de la contraprestación o usar un coeficiente mayor conforme a un avalúo.

IV. - Importación de Bienes y Servicios

La base gravable del Impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes tangibles, será el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este gravámen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.

En el caso de que se trate de importación de Bienes intangibles o de servicios, entonces la base gravable será el valor que corresponda por enajenación de bienes o uso o goce de bienes o prestación de servicios, ya sea en territorio nacional, según sea el caso.

Es interesante aclarar que el pago del impuesto por la importación de bienes tangibles, tiene carácter de provisional. Tamu

bién se especifica que cuando no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, tratándose de bienes, deberá pagarse el impuesto al valor agregado, mediante declaración y ante la aduana correspondiente.

D). - Mecanica del Impuesto al Valor Agregado

Para el estudio de este inciso, juzgamos necesario definir que el impuesto al valor agregado funciona por medio de dos operaciones básicas; la traslación y el acreditamiento, los cuales explicamos a continuación:

La traslación del impuesto consiste en el cobro que el causante debe hacer a los compradores, arrendatarios o usuarios de los bienes o servicios por un monto del 10 ó 6 por ciento, según sea el caso, sobre el valor total de las transacciones. Cabe aclarar que es obligatoria la traslación del impuesto en forma expresa y separada del importe de la operación, estando obligados todos los adquirentes de bienes o servicios a aceptar la citada traslación, incluyendo las entidades gubernamentales, organismos descentralizados y demás personas exentas de otros impuestos.

Esperamos aclarar que esta particularidad de la traslación obligatoria es elemental para que funcione el mecanismo de aplica

ción del impuesto, ya que de la existencia del documento en que -
conste expresamente y por separado el monto del gravámen, de -
pende la posibilidad del acreditamiento para el adquirente cuando
sea causante del impuesto al valor agregado.

El acreditamiento es un derecho que el contribuyente tiene
de que el fisco le reconozca el pago del impuesto que le han tras-
ladado sus proveedores en las compras que ha realizado. Este
derecho se hace valer contra los débitos que el mismo contribu -
yente genera al realizar los actos o actividades gravadas.

Operación del Acreditamiento. - Consiste en restar del mon
to del impuesto que haya trasladado el causante a sus clientes, -
las cantidades que le fueron repercutidas por sus proveedores y -
el impuesto que hubiese pagado en la importación de bienes y ser
vicios; enterando el causante de esta manera solamente la diferen
cia entre el impuesto a su cargo y el que le fué trasladado o hubie
se pagado en las importaciones y compras de bienes o servicios.

Como resultado de lo anterior podemos deducir que el acre
ditamiento es el principal efecto del impuesto al valor agregado; a
continuación se presentan varios ejemplos:

EJEMPLO DE VENTA DE UN PRODUCTO DE IMPORTACION

Etapa	Costo	Valor Agregado	Precio de venta	I. V. A. causado	IVA Traslado en etapa anterior	IVA Por pagar al fisco
Importador (al importar)	\$1,000	- o -	- o -	\$ 100	\$ - o -	\$ 100
Importador (al vender)	1,000	500	1,500	150	(100)	50
Mayorista.	1,500	300	1,800	180	(150)	30
Detallista	1,800	700	2,500	250	(180)	70
Consumidor						
Más:		Costo del producto	\$ 2,500			
		I. V. A.	<u>250</u>			
		Costo Total	\$ 2,750 =====			

El acreditamiento y cálculo del impuesto mensual cuando se otorgan descuentos o bonificaciones, se obtiene realizando los 4 pasos siguientes:

1er. Paso. Obtención de los ingresos mensuales. - Se calculan los ingresos obtenidos en el mes por enajenación, arrendamiento y prestación de servicios, disminuyendo los descuentos o bonificaciones otorgados a clientes.

Ventas del mes	\$ 20,000.00
Descuentos o Bonificaciones del mes.	<u>4,000.00</u>
INGRESOS NETOS	\$ 16,000.00 =====

2do. Paso. Aplicación de la tasa. - Al valor neto (del monto de los ingresos menos el importe de los descuentos o bonificaciones) obtenido conforme al paso anterior, se le aplica la tasa del 10%, obteniéndose de esta manera el impuesto al valor agregado mensual.

Valor neto	\$ 16,000.00
Tasa del I. V. A.	<u>10 %</u>
I. V. A. por Ventas	\$ 1,600.00 =====

3er. Paso. Determinación del impuesto al valor agregado, pagado a proveedores. Se calcula el 10% del impuesto, al valor agregado pagado durante el mes por compras de mercancías, - importación de bienes y contratación de servicios..

<u>Concepto</u>	<u>Valor</u>	<u>10% I. V. A.</u>
10 cajas de tintas	\$ 6,000.00	\$ 600.00
Importación de 2- cajas de nescafé	4,000.00	400.00
..		
Arrendamiento del local.	3,000.00	300.00
Servicios de <u>carpin</u> tería.	2,000.00	200.00
	<hr/>	<hr/>
	\$15,000.00	1,500.00

I. V. A. Pagado a proveedores. = \$ 1,500.00

=====

4o. Paso. Acreditamiento del impuesto al valor agregado - pagado a proveedores.

El Impuesto al valor agregado que se haya pagado durante el mes, determinado conforme al paso anterior, se disminuirá - (acreditamiento) del impuesto al valor agregado que resulte de las - operaciones mensuales realizadas por el contribuyente, calculado de acuerdo con el segundo paso. El resultado así obtenido será el

impuesto al valor agregado a pagar al fisco. Si la diferencia es a favor del causante se constituirá un saldo a favor que podrá com - pensar en la siguiente declaración mensual.

I. V. A. Mensual por ventas (2do. paso)	\$ 1,600.00
I. V. A. Mensual pagado a proveedores 3er. paso)	<u>1,500.00</u>
Diferencia a pagar	\$ 100.00 =====

El acreditamiento del impuesto al valor agregado se efectuará en la declaración mensual correspondiente o en la siguiente, es decir si los gastos corresponden al mes de enero deberán acre - ditarse en la declaración de este mes o en la de febrero.

MECANICA OPERACIONAL PARA DETERMINAR EL
IVA ACREDITABLE QUE NO PUEDA IDENTIFICARSE.

Cuando se realicen operaciones gravadas y exentas en que - no se pueda identificar el impuesto al valor agregado pertenecien - te a cada una de ellas, se calculará el impuesto acreditable de a - cuerdo al procedimiento que se indica en los artículos 11, 12 y 13 del reglamento de la Ley del impuesto al valor agregado, el cual - es sencillo en su aplicación si se realiza de la siguiente manera:

1er. Paso. Ingresos mensuales por operaciones gravadas y

otras exentas.

Determinar el valor de las operaciones gravadas realizadas en el mes, más las relativas a productos destinados a la alimentación humana, a la exportación y a la primera enajenación de maquinaria y equipo susceptible de ser utilizado en la agricultura y ganadería, Ejemplo:

	<u>Valor</u>	<u>I. V. A.</u>
Ventas Gravadas	\$100,000.00	\$ 10,000.00
Más:		
a) Productos para la alimentación humana	10,000.00	1,000.00
b) Exportación	10,000.00	1,000.00
c) Venta de primera mano de maquinaria y equipo susceptible de ser utilizado en la agricultura y ganadería	<u>40,000.00</u>	<u>4,000.00</u>
VALOR TOTAL	\$160,000.00 =====	\$ 16,000.00 =====

IVA Por acreditar, no identificable

2do. Paso. Ingresos mensuales por operaciones exentas y operaciones sujetas a la tasa 0%.

Debe calcularse el monto total de las operaciones exentas y aquellas a las que se les deba aplicar la tasa 0% excluyendo las re-

lativas a productos destinados a la alimentación humana, a la exportación y a la primera enajenación de maquinaria y equipo destinado a la agricultura y ganadería.

Operaciones exentas y sujetas a la tasa 0%		\$200,000.00
Menos:		
a) Productos para la alimentación humana.	10,000.00	
b) Exportación	10,000.00	
c) Ventas de primera mano de maquinaria y equipo	<u>40,000.00</u>	<u>60,000.00</u>
TOTAL		\$140,000.00 =====

3er. Paso. Se suman los ingresos mensuales. Se suma el total de las operaciones gravadas y exentas realizadas durante el mes:

Operaciones gravadas	\$ 100,000.00
Operaciones exentas y sujetas a la tasa 0%	<u>200,000.00</u>
Valor Total de las Operaciones	\$ 300,000.00 =====

4o. Paso. - Cálculo del Factor aplicable al IVA no identificable.

La suma de ingresos obtenidos conforme al primer paso, - se divide entre el valor total de las operaciones que se señala en el punto anterior.

$$\text{Factor} = \frac{A}{B}$$

De donde A= Suma de ingresos por operaciones exentas y - sujetas a la tasa 0% + Ingresos por exportación.

Y B= Valor total de las operaciones

A=\$ 160,000.00

B= 300,000.00

160,000.00

Factor = _____ . 53

\$ 300,000.00

5o. Paso. Cálculo del impuesto al valor agregado mensual acreditable no identificable.

El factor obtenido conforme al paso anterior se multiplica por el impuesto al valor agregado no identificable, el resultado es el impuesto al valor agregado que se tiene derecho a acreditar.

$$\$ 16,000.00 \quad X \quad .53 \quad = \quad \$ 8,480.00$$

En este ejemplo se considera que el causante pagó - - - - - \$ 16,000.00 de impuesto al valor agregado, sin que pudiera preci-

sar el monto correspondiente a sus operaciones exentas y gravadas por lo que al aplicar este procedimiento se determina que \$8,480. es el impuesto al valor agregado que tiene derecho a acreditar.

6o. Paso. Impuesto al valor agregado mensual por acreditar.

El Impuesto al valor agregado que resulte del paso anterior se suma al impuesto al valor agregado perteneciente a las operaciones que se indican en el primer paso de este procedimiento, el resultado de esta suma será el impuesto al valor agregado acreditable del mes.

IVA por operaciones gravadas y otras exentas.	\$ 16,000.00
IVA por operaciones no identificables por acreditar.	<u>8,480.00</u>
IVA MENSUAL ACREDITABLE.	\$24,480.00 =====

Para apreciar mejor el cálculo del impuesto al valor agregado acreditable cuando no puede identificarse, presentamos el siguiente problema:

EXPOSICION DEL PROBLEMA

La Alhóndiga, S.A., es una tienda de descuento con domicilio en la ciudad de México y realizó las operaciones siguientes -

durante el año de 1981:

Ingresos del Ejercicio

Ventas de productos gravados	\$ 3'000,000.00
Ventas de productos no gravados	<u>700,000.00</u>
Ventas totales	\$ 3'700,000.00 =====

Compras efectuadas en el ejercicio

Quesos	150,000.00
Carnes y frutas en estado natural	360,000.00
Carnes frías	260,000.00
Legumbres y frutas	80,000.00
Productos del mar enlatados	250,000.00
Línea blanca	600,000.00
Instrumentos de Limpieza para el:	
hogar.	170,000.00
Juguetes	110,000.00
Discos y Cassetts	90,000.00
Libros y Revistas	30,000.00
Ropa diversa para dama y caballero	<u>280,000.00</u>
	\$ 2'380,000.00 =====

Gastos del ejercicio:

Teléfono	24,000.00
Energía eléctrica	16,000.00
Mantenimiento	70,000.00
Renta del local	<u>160,000.00</u>
Total gastos del ejercicio	270,000.00

Para determinar el impuesto correspondiente al ejercicio de 1981, a cargo de la alhóndiga, S.A., (tomando en consideración que la empresa no tiene saldo pendiente de acreditar respecto de impuesto al valor agregado, sino que únicamente tiene por acreditar lo que corresponde a impuestos trasladados durante el ejercicio de 1981) debe hacerse lo siguiente:

S O L U C I O N :

<u>Concepto</u>	<u>Compras</u>	<u>Tasa</u>	<u>IVA Pagado</u>
Quesos	\$ 150,000.00	- o -	- o -
Carnes y frutas en estado natural.	360,000.00	- o -	- o -
Legumbres y frutas	80,000.00	- o -	- o -
Carnes frías	260,000.00	- o -	- o -
9 Productos del mar enlatados	250,000.00	- o -	- o -
Línea blanca	600,000.00	10%	60,000.00
Instrumentos de limpieza para el hogar	170,000.00	10%	17,000.00
Juguetes	110,000.00	10%	11,000.00
Discos y Cassettes	90,000.00	10%	9,000.00
Libros y Revistas	30,000.00	- o -	- o -
Ropa diversa para dama y caballero	280,000.00	10%	<u>28,000.00</u>
I. V. A. Pagado en las Compras			\$125,000.00 =====

GASTOS DE OPERACION

	<u>Importe</u>	<u>Tasa</u>	<u>I V A Pagado</u>
Teléfono	\$ 24,000.00	10%	\$ 2,400.00
Energía Eléctrica	16,000.00	10%	1,600.00
Mantenimiento	70,000.00	10%	7,000.00
Renta del local	160,000.00	10%	<u>16,000.00</u>

I. V. A. Pagado no identificable al realizar
las ventas.

\$ 27,000.00
=====

TOTAL DE I. V. A.

\$152,000.00
=====

VENTAS DEL EJERCICIO

	<u>IMPORTE</u>	<u>TASA</u>	<u>I. V. A. TRASLADADO</u>
Mercancías gravadas	\$ 3'000,000.00	10%	\$ 300,000.00
Mercancías no gravadas	700,000.00	-o-	- o -
			\$ 300,000.00

Total de Impuesto al Valor Agregado trasladado
en las ventas

\$ 300,000.00

71

Ahora bien, aplicado el procedimiento del prorrateo que establece el párrafo segundo de la fracción I del artículo 4º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tenemos:

Ventas totales	\$ 3'700,000.00	100	
Ventas gravadas	\$ 3'000,000.00	.X	$\frac{\$ 3'000,000.00 \times 100}{3'700,000.00} = 81\%$

Por consiguiente, se tiene derecho a acreditar el 81% del Impuesto al Valor Agregado recibido no identificable en las ventas, de la siguiente manera:

81% de # 27,000.00	\$ 21,870.00
Más el 100% del Impues- to al Valor Agregado - pagado plenamente iden- tificado	<u>125,000.00</u>

Total del Impuesto al Valor Agregado acre- ditable	\$146,870.00 =====
---	-----------------------

Si el total del Impues- to al valor agregado - trasladado en las ven- tas fué de	\$300,000.00
---	--------------

Menos: El Impuesto al Valor- Agregado acreditable	<u>146,870.00</u>
---	-------------------

El Impuesto al Valor Agregado del ejerci- cio a cargo de la - Alhóndiga, S.A., es de:	\$153,130.00 =====
--	-----------------------

Debido a que la Alhóndiga, S.A., Compra y Vende tanto mercancías gravadas como no gravadas tenemos que acudir a los artículos 2-A y 9º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que nos indican las mercancías por cuya enajenación no está obligado al pago del impuesto. De esta manera, la Alhóndiga, S.A., recibirá traslado de impuestos únicamente por aquellas mercancías cuya enajenación esté gravada.

En este caso, por las mercancías que causan el Impuesto al Valor Agregado, el comprador recibe en traslación un impuesto que el mismo trasladará en el momento de vender; por lo tanto el acreditamiento de los impuestos recibidos en estas adquisiciones es total.

En cambio, no sucede lo mismo con los gastos del ejercicio en los que no se conoce con exactitud en qué proporción entran los impuestos recibidos por este concepto en las ventas gravadas y en las no gravadas. Es por esto que se aplica la regla del prorrateo que consiste en determinar el porcentaje que significan, en las ventas totales, las ventas gravadas. Una vez determinado el porcentaje, éste se aplicará al monto de los impuestos recibidos en aquellos bienes y servicios cuya proporción no se puede deter-

minar en el momento de las ventas. La cantidad que resulte se sumará al monto del Impuesto al Valor Agregado plenamente identificado y tendremos el total del Impuesto al Valor Agregado trasladado en las ventas realizadas para obtener finalmente el Impuesto al Valor Agregado del ejercicio.

CASO PRACTICO

Antecedentes

Bebidas Purificadas, S.A. de C.V., es una empresa mexicana establecida conforme a las leyes del país, la cual está formada por la Oficina Matriz en la ciudad de México y por las siguientes sucursales ubicadas en el norte de la República:

1. - BEPUSA Sucursal Hermosillo
2. - BEPUSA Sucursal Obregón
3. - BEPUSA Sucursal Los Mochis
4. - BEPUSA Sucursal Culiacán
5. - BEPUSA Sucursal Mazatlán
6. - BEPUSA Sucursal La Paz

La oficina matriz declara el Impuesto al Valor Agregado mensual y anual conforme a las disposiciones establecidas por la Ley de la Materia ante las oficinas receptoras de la Secretaría de

Hacienda.

La oficina matriz no declara ventas ni ingresos por si misma, ya que su giro o actividad consiste en fungir solamente como oficina administrativa.

Con la finalidad de obtener los datos necesarios para poder realizar la retención y entero del impuesto correspondiente, las sucursales proporcionan a la oficina matriz la información y los fondos que ésta requiere para la preparación y pago oportuno de las manifestaciones fiscales antes citadas.

Dicha información consiste en:

- a) Monto de los Ingresos
- b) Impuesto al Valor Agregado al 10%
- c) Impuesto al Valor Agregado al 6%
- d) Impuesto al Valor Agregado Acreditable.
- e) Impuesto al Valor Agregado a Pagar.

"Impuesto al Valor Agregado por el mes de enero de 1981"

Compañía	Ingreso	Tasa 10%	Tasa 6%	Acreditable	A Pagar
Suc. Hermosillo	\$42'805,033.00	4'280,503.00	- o -	1'853,757.00	2'426,746.00
Suc. Obregón	24'162,694.08	2'416,269.40	- o -	1'649,965.04	766,304.35
Suc. Los Mochis	22'074,769.68	2'207,572.83	- o -	861,136.45	1'346,436.38
Suc. Culiacán	19'517,430.00	1'951,743.00	- o -	989,348.00	962,395.00
Suc. Mazatlán	11'265,379.00	1'126,538.00	- o -	960,810.00	165,728.00
Suc. La Paz	* \$10'253,681.00	- o -	615,221.00	446,230.00	168,991.00
<hr/>					
* Al 6%	10'253,680.76		615,221.00	446,230.00	168,991.00
Al 10%	119'825,305.76	11'982,626.23	- o -	6'315,016.49	5'667,609.74
					<hr/>
Total					5'836,600.74
					=====

Asientos Contables

- 1 -

<u>Filiales y Sucursales</u>		<u>\$5'836,600.74</u>
Sucursal Hermosillo	\$ 2'426,746.00	
Sucursal Obregón	766,304.36	
Sucursal Los Mochis	1'346,436.38	
Sucursal Culiacán	962,395.00	
Sucursal Mazatlán	165,728.00	
Sucursal La Paz	<u>168,991.00</u>	
<u>Iva Por Pagar</u>		<u>\$5'836,600.74</u>
Asiento que Registra la Creación del - Pasivo, del Impuesto al Valor Agregado Mes de Enero de 1981 por Pagar.		

- 2 -

<u>Banco cuenta de Cheques</u>		<u>\$5'836,600.74</u>
<u>Filiales y Sucursales</u>		<u>\$5'836,600.74</u>
Sucursal Hermosillo	2'426,746.00	
Sucursal Obregón	766,304.36	
Sucursal Los Mochis	1'346,436.38	
Sucursal Culiacán	962,395.00	
Sucursal Mazatlán	165,728.00	
Sucursal La Paz	<u>168,991.00</u>	

Asiento que Registra el envío de fondos de las Sucursales para el Pago del Impuesto - al Valor Agregado correspondiente.

- 3 -

<u>Iva Por Pagar</u>	\$ 5'836,600.74
<u>Banco cuenta de cheques</u>	\$5'836,600.74

Asiento que Registra el Pago del Impuesto al Valor Agregado del - mes de Enero de 1981.

La Declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado - del mes de Enero de 1981 será la siguiente; (ver hoja anexa)

E). - OBLIGACIONES

1. - Obligaciones Diversas

Los contribuyentes sujetos al impuesto al valor agregado - deben llevar los libros y registros de contabilidad a que están o - bligados por la ley del impuesto sobre la renta y su reglamento, o cuando menos los libros diario, mayor e Inventarios y Balances debidamente autorizados conforme al artículo 46 del reglamento - del impuesto al valor agregado, contabilizando por separado los - ingresos que deriven de la realización de actos gravados a las dis

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
DECLARACION MENSUAL DE PAGO

USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.

DECLARACION: NORMAL COMPLEMENTARIA

I. OFICINA AUTORIZADA MEXICO LOCALIDAD D.F. MUNICIPIO D.F. ENTIDAD FEDERATIVA 5 CLAVE
 USO EXCLUSIVO DE LA OFICINA AUTORIZADA

II. DATOS DE IDENTIFICACION		<u>LF-750101-001</u>		6
<u>SECCION PURIFICADAS, S.A. DE C.V.</u>		CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES		
PERSONAS FISICAS (APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE) PERSONAS MORALES (DENOMINACION O RAZON SOCIAL)				
<u>CALLE AZAS</u>		<u>153</u>	<u>300</u>	8
DOMICILIO FISCAL <u>CUAHTEMOC</u>		7	No. EXTERIOR No. 0 LETRA INTERIOR	
<u>MEXICO</u>	<u>MEXICO</u>	<u>5</u>	TELEFONO D.F.	9
LOCALIDAD	MUNICIPIO	Z. P.	ENTIDAD FEDERATIVA	
PERIODO QUE SE PAGA		<u>ENERO</u>	<u>1991</u>	
		MES	AÑO	

TIPO O ACTIVIDAD PREPONDERANTE <u>OFICINA ADMINISTRATIVA</u>	<u>34700</u>	9
	No. DE CUENTA O REGISTRO ESTATAL	A

CONCEPTO	IMPORTE
10 VALOR NETO DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES CON TASA DEL 10%	119,625,306.-
11 VALOR NETO DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES CON TASA DEL 6%	10,253,601.-
12 VALOR NETO DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES CON TASA DEL 0%	- 0 -
13 VALOR NETO DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES POR LOS QUE NO SE PAGA EL IMPUESTO	- 0 -
14 IVA AL 10%	11,982,626.-
15 IVA AL 6%	615,221.-
16 SUMA (14 + 15)	12,597,847.-
17 IMPUESTO ACREDITABLE	6,761,246.-
18 SALDO A FAVOR PENDIENTE DE ACREDITAR	- 0 -
20 IMPORTE TOTAL ACREDITABLE (17 + 18)	6,761,246.-

CONCEPTO	IMPORTE
21 DIFERENCIA (16-20)	5,836,601.-
A CARGO	
A FAVOR	
22 MONTO DETERMINADO EN LA DECLARACION A LA QUE RECTIFICA PRESENTADA EL DIA MES AÑO	
A CARGO	
A FAVOR	
23 NETO	5,836,601.-
A CARGO	
A FAVOR	
26 RECARGOS POR EXTEMPORANEIDAD AL % MENSUAL	382
27 PAGOS VIRTUALES (ESPECIFIQUE)	
28	
29 IMPORTE A PAGAR (23 + 26) - (27 + 28)	5,836,601.-
	700

Se declara bajo protesta de decir verdad que los datos que se proporcionan en esta declaracion se ajustan a la realidad

FECHA, SELLO Y FIRMA DE LA OFICINA QUE RECIBE ESTA DECLARACION

SR. RAFAEL MARTINEZ V. NOMBRE Y R.F.C. RA300420

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O DE SU REPRESENTANTE LEGAL

tintas tasas del impuesto al valor agregado; así como las enajenaciones de productos destinados a la alimentación humana, enajenaciones de fertilizantes, maquinaria, equipo para la agricultura, ganadería y las exportaciones.

Actualmente con el fin de hacerla más clara se corrigió la disposición contenida en la fracción I del artículo 32, en la parte relativa a que en la contabilidad debe existir la separación de los actos o actividades de las operaciones por las que deba pagarse el impuesto por las distintas tasas, de aquellos por los cuales la ley los libera del pago. La redacción de esta fracción se adecuó para que sólo se efectuó la separación de actividades gravadas y por las cuales no se está obligado al pago del impuesto. La anterior redacción de esta fracción preveía los registros de actividades por los cuales se tiene derecho al acreditamiento aún cuando estuvieran liberadas del pago del impuesto.

Asimismo la Ley del Impuesto al valor agregado en su artículo número 32 nos indica que los comisionistas deberán contabilizar separadamente las operaciones que lleven a cabo por su cuenta propia o ajena.

(Que los documentos de venta (facturas, notas de venta, etc.)

deberán entregarse o enviarse a los clientes, dentro de los 15 días naturales siguientes a aquél en que se cause el impuesto mostrando expresamente y por separado el impuesto al valor agregado que se traslada.

En cuanto a la documentación que debe expedirse para comprobar el valor de la contraprestación pactada, se agrega que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de reglas generales, podrá establecer que se incluya en el valor de la contraprestación pactada el monto del impuesto al valor agregado, cuando se trate de actos o actividades que por su monto o por tratarse de determinadas ramas de actividades, considere conveniente otorgar estas facilidades. También se agrega que si el adquirente, el prestatario del servicio o quien use o goce temporalmente el bien solicita la traslación del impuesto en forma expresa y por separado en la documentación respectiva, el contribuyente estará obligado a efectuarla.

Que las declaraciones del impuesto al valor agregado, deberán presentarse en las formas oficiales ante las oficinas autorizadas de su domicilio y en caso de tener varios establecimientos en las oficinas autorizadas correspondientes a su establecimiento principal.

Se suprimió la disposición de presentar declaraciones en los casos en que en alguno de los meses o por el ejercicio no se hubiesen realizado actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto o habiéndolos realizado no resulte cantidad a pagar.

Asimismo se introduce una nueva disposición en el artículo 33 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual consiste en suprimir la posibilidad de que los contribuyentes en operaciones ocasionales acrediten el impuesto que les hayan trasladado al adquirir los bienes o contratando los servicios necesarios para realizar el acto ocasional. Esta medida evitará que los contribuyentes que normalmente realicen actos o actividades liberadas del pago del impuesto, por el sólo hecho de realizar sólo una actividad gravada pretendan acreditar un monto de impuesto a la que no tienen derecho. También se especifica que tratándose de importaciones ocasionales, el pago del impuesto deberá efectuarse conforme a lo señalado en el artículo 28 de la Ley, es decir, se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación y tampoco se aceptará acreditamiento o compensación; si no se causa el impuesto general de importación, el pago del impuesto al valor agregado se efectuará mediante declaración y ante la aduana correspondiente.

Cue los representantes en México de no residentes, presentarán las declaraciones por cuenta de sus representados, cuando - hayan intervenido en la realización de actividades gravadas por el impuesto al valor agregado.

2. - Obligaciones de los Contribuyentes Menores.

Al advertir las autoridades fiscales que las personas físicas con ingresos menores a \$ 1'500,000.00 anuales, no disponen de medios suficientes para contar con asesoramiento técnico ni instrucción fiscal necesaria para cumplir con todas las obligaciones que establece la ley, ésta contiene un sistema orientado a incorporarlos gradualmente al régimen establecido para este tipo de contribuyentes.

Por lo tanto, durante el año de 1981 se continuó pagando la misma cuota fijada por las autoridades fiscales para efectos del impuesto sobre ingresos mercantiles.

Por otra parte quienes al 31 de diciembre de 1979 no hubiesen estado pagando el impuesto sobre ingresos mercantiles a base de estimación practicada por las autoridades (cuota fija o cuota predeterminada), calcularon su cuota mensual provisional para efectos del pago del impuesto al valor agregado, dividiendo el impuesto

sobre ingresos mercantiles pagado durante el año de 1979, entre el número de declaraciones mensuales presentadas en ese año, como lo dispone el artículo tercero transitorio del reglamento de la ley - del impuesto al valor agregado.

Ejemplo:

El contribuyente que presentó declaraciones para el pago del impuesto sobre ingresos mercantiles, debió sumar el impuesto pagado en 1979 y lo dividió entre 12; el resultado fué el impuesto al valor agregado que debió pagar en 1980. Ejemplo:

Suma del I.S.I.M. anual =	\$ 60,000.00
I.V.A. = $\frac{\$60,000.00}{12}$	\$ 5,000.00
I.V.A. Mensual a pagar	\$ 5,000.00 =====

Hay que agregar también que quienes iniciaron operaciones a partir del primero de enero de 1980, estimaron el monto mensual del valor de sus actividades (ingresos) por las que debían pagar el impuesto e informaron este dato a la autoridad correspondiente, la cual les determinó su cuota mensual provisional. Evidentemente - el informe a la autoridad se proporcionó en la forma oficial que se empleó para el pago del impuesto.

Los contribuyentes con ingresos anuales inferiores a ----- \$ 600,000.00 (\$ 50,000.00 mensuales) ya estaban sujetos a cuota determinada por las autoridades fiscales, no tenían obligación de llevar los registros simplificados que menciona el artículo 35 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Los contribuyentes menores deben trasladar el impuesto y en la generalidad de los casos lo harán dentro del precio que cobran a los clientes, sin tener la obligación de expedir documentación comprobatoria de sus operaciones. Sin embargo, cuando el adquirente del bien o el usuario del servicio soliciten documentación comprobatoria, los contribuyentes menores deben expedirla - consignando por separado el monto de la operación y el impuesto - al valor agregado correspondiente. Es comprensible que los contribuyentes menores sujetos a cuota fija no están obligados a presentar declaraciones mensuales y anuales, ni enterar el impuesto trasladado ya que éste queda incluido en la cuota fija que tienen asignada.

El término "causantes menores" se cambió al de "contribuyentes menores" , con la finalidad de establecer uniformidad de términos con otras leyes fiscales.

Se incorpora la tasa 0%, conjuntamente con la del 10% y del 6%, que aplicarán las autoridades fiscales en los casos en que éstas estimen el valor de las actividades de estos contribuyentes. La estimación hecha por las autoridades fiscales, continuará indefinidamente hasta la formulación de una nueva. No obstante lo anterior, se establece una modalidad al respecto, la cual consiste en incrementar la estimación original, a partir del primer pago provisional que corresponda a cada año calendario, en una cantidad igual a la que resulte de aplicarle el factor que en su caso señale anualmente el Congreso de la Unión.

En disposición transitoria, se establece que estos contribuyentes continuarán pagando en 1981 la misma cuota que se les hubiere fijado o les fijen las autoridades fiscales, la cual se considerará equivalente a la diferencia entre el monto del impuesto y las cantidades que pudieran ser acreditadas.

También en disposición transitoria, queda establecido que cuando se cause la tasa 0%, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, establecerá en qué casos podrán acreditar el impuesto que les hubieren trasladado en documentación que reúna los requisitos fiscales así como la forma en que de-

berán cumplir con las obligaciones relativas al pago del impuesto, a la obtención y conservación de la documentación y la expedición de documentos cuando se los soliciten.

PAGO DEL IMPUESTO

Tratándose de actos accidentales gravados, el impuesto al valor agregado; se debe pagar mediante la forma HIVA-3, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que se obtenga la contraprestación. Por la enajenación del bien o por la prestación del servicio. En el caso de importaciones de bienes tangibles, el pago del impuesto al valor agregado se hará en la aduana simultáneamente a la importación sin poder retirar las mercancías de la aduana o del recinto fiscal sin que previamente se haga el pago del impuesto al valor agregado. En estos casos, deberá hacerse en efectivo o su equivalente, sin que se acepte acreditamiento o compensación de saldos de impuesto al valor agregado, a favor.

Respecto a todos los demás casos, el impuesto al valor agregado; se debe pagar mediante una declaración definitiva anual (forma HIVA-4) y declaraciones provisionales mensuales (forma HIVA 1).

La declaración anual debe cubrir un ejercicio fiscal que -

coincida con el del impuesto sobre la renta, o en su defecto, con el año, de calendario y mediante ésta se pagará el impuesto del ejercicio, deducidos los pagos mensuales. Debe presentarse dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio o una copia de la declaración se acompañará a la del impuesto sobre la renta.

Las declaraciones mensuales se presentarán a más tardar el día 20 o el día hábil siguiente, si aquél no lo fuera, y comprenderán el pago del impuesto al valor agregado, correspondiente a las operaciones del mes anterior, después de restar el impuesto acreditable.

Cuando en la declaración mensual resulte saldo pendiente de acreditar, éste se aplicará contra el impuesto que se cause en los meses siguientes, hasta agotarse. Si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviera cantidades a su favor, puede solicitar su devolución o continuar el acreditamiento mensual.

Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

CAPITULO III

Comparación del funcionamiento de los impuestos federal -
sobre ingresos mercantiles y el impuesto al valor agregado .

CARACTERISTICAS ANTERIORES DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES

Como ya señalamos en el primer capítulo de este estudio el impuesto sobre ingresos mercantiles se implantó en nuestro país - hace más de 30 años como resultado de la necesidad de sustituir - gravámenes obsoletos para la industria y el comercio, como el impuesto federal del timbre sobre facturas que debían de expedir los comerciantes, así como suprimir los gravámenes sobre patentes o sobre giros comerciales que existían en las diversas entidades federativas del país, cuyas tasas y tratamiento diferentes hacían difícil para el causante el cumplir con sus obligaciones fiscales. La finalidad de implantar en nuestro país el impuesto sobre ingresos mercantiles, fué con el objeto de establecer un impuesto fácilmente manejable y sencillo de administrar, con una sola tasa que afectara todas y cada una de las etapas de industrialización o de comercialización de bienes o servicios, siempre que tales operaciones fueran de carácter mercantil.

A partir de entonces, la ley padeció innumerables reformas, como la creación de tasas especiales más altas que la general primeramente establecida, para restablecer el equilibrio de la carga fiscal entre los bienes suntuarios que por sus pocas etapas de comercialización resultaban menos gravados y consumidos por población de mayor capacidad económica, en relación con aquellos productos necesarios, que llegan a la población de menores recursos, cuyo consumo resultó excesivamente gravado.

Para la mejor comprensión de las características del anterior impuesto sobre ingresos mercantiles y el actual impuesto al valor agregado, es menester conocer el significado de los conceptos: Objeto, sujeto, base y tasa del impuesto.

Es decir, cada impuesto tiene artículos que regulan, que fijan, que establecen y que nos dicen:

El Objeto de ese Impuesto. - Es decir, que bienes, que actos, actividades, operaciones o qué utilidades van a ser gravadas por ese impuesto o son materia de ese impuesto.

El Sujeto del Impuesto. - Quienes son las personas físicas o morales que van a pagarlo; evidentemente serían aquellas que tengan esos bienes o realicen esos actos, actividades, operaciones

u obtengan esas utilidades.

La Base del Impuesto. - La base será el monto de las ventas o de las operaciones de venta realizadas, la utilidad obtenida o el valor de los bienes, sobre los que se calculará el impuesto.

Tasas o Tarifas del Impuesto. - Es la cuota, cantidad o por ciento a aplicar sobre la base. Por ejemplo un 4% sobre el monto de las ventas netas, con lo que queda cuantificado el impuesto.

Entonces tenemos, que el anterior impuesto federal sobre ingresos mercantiles, presentaba las características siguientes:

1. - Era un gravámen de los conocidos como impuesto a las ventas cuyo objeto eran los ingresos totales que se generaban por la enajenación, arrendamiento de bienes, por la prestación de servicios de carácter mercantil, por comisiones y mediaciones mercantiles así como por ventas con reserva de dominio, que requie - rían necesariamente de la habitualidad.

2. - En virtud de que era un impuesto indirecto, el contribuyente o causante era únicamente un instrumento para que el impuesto afectara al consumidor final, quien pagaba su importe aún cuando estuviera disimulado en el precio. Es así que los comerciantes, aprovechando la circunstancia de que la traslación expresa del im-

puesto sobre ingresos mercantiles era potestativamente y no obligatoria, los consumidores atraídos por una publicidad engañosa - pero comercialmente bien enfocada, se dirigían hacia los establecimientos en donde se anunciaba que el producto o el servicio se enajenaba o se prestaba " libre de impuestos ", en estos casos el consumidor no tenía posibilidad de apreciar que tal hecho estaba - muy lejos de ser cierto, porque el impuesto en cascada que venía arrastrando el producto ya formaba parte de su costo, y el que se generaba por la última operación " libre de impuestos", se incluía dentro del precio.

Es conveniente hacer la aclaración de que la repercusión - del impuesto a los consumidores, es un rasgo característico de - los gravámenes de ésta naturaleza, el cual es llevado a cabo en to dos los países que los tienen establecidos, independientemente de su denominación.

3. - Es de carácter general, porque se aplica a todas las operaciones que están dentro de su objeto, excepto las exentas por disposición expresa.

4. - Debe pagarse en todas las etapas de la producción o de la comercialización de bienes o servicios.

5.- Se causa en cascada, es decir, debe pagarse en cada una de las etapas del proceso económico, aumentando en ellas los costos y los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales que, en definitiva, afectan a los consumidores finales.

Debido a que el impuesto sobre ingresos mercantiles gravaba en forma independiente cada etapa de producción y comercialización, tiene un efecto múltiple, lo cual hace que se cobren impuestos sobre los ya causados, se calculaba que la carga fiscal promedio por concepto de la tasa general del impuesto sobre ingresos mercantiles ascendió en 1978 a 12.5% a medida que un producto recorre más fases en sus procesos de producción y distribución hasta llegar al consumidor final el encarecimiento es más pronunciado.

Se ha mencionado que en términos generales las mercancías más afectadas por el "efecto en cascada" son las de consumo popularizado, ya que al pasar este tipo de mercancías (en su recorrido hasta el comprador final) por muchos intermediarios (o etapas) el impuesto se va acumulando, lo cual afecta en última instancia a la mayor parte de los consumidores, en particular a los de bajos ingresos. Esto se debe a que los consumidores destinan una mayor proporción de su gasto a este tipo de bienes, así como a su menor ac -

ceso a " super mercados " o grandes tiendas de departamentos que, al estar integrados, se reduce la intermediación. En su conjunto - estos fenómenos hacen más evidentes las características regresivas (que no atiende la capacidad contributiva del causante) del impuesto anterior sobre ingresos mercantiles.

Por otra parte, el público consumidor siempre ha tenido la errónea convicción, de que pagaba el impuesto federal sobre ingresos mercantiles únicamente con la tasa general del 4% sobre el precio de los bienes y servicios que adquiría, esto es, debido a que no podía percatarse de las numerosas ocasiones en las que un artículo, al pasar de una mano a otra, volvía a causar el mismo 4%, ya que el efecto repetitivo del gravamen quedaba totalmente oculto en el precio de los bienes y servicios; es decir, un artículo es gravado en todos los pasos de su producción y distribución, resultando con esto que se tenga que acumular un impuesto sobre otro, formando una pirámide, cuya base serán los costos originales del producto y cuyo cuerpo se irá formando con los porcentos de utilidades que desee ganar cada comerciante sucesivo y los impuestos correspondientes a cada nuevo paso.

6. - Imposibilita la neutralidad, porque permite que artículos

similares tengan una carga fiscal diferente de acuerdo al número de etapas de producción o de comercialización, lo que ha contribuído definitivamente para que determinadas empresas con mayores recursos se integren en forma vertical en la finalidad de reducir dichas etapas y en esta forma, abatir la carga fiscal, desde luego, con notorio perjuicio de aquellas empresas de menor capacidad económica imposibilitadas para integrarse en esa forma. El problema que presentaba esta característica como ya se ha mencionado, es que afectaba más duramente a bienes que consumía la mayoría de la población y que eran producidos y distribuídos por empresas medianas o pequeñas que, al no disponer de capital suficiente, sólo pueden hacerse cargo de alguna de las etapas del proceso económico, teniendo que acudir a otros productores e intermediarios para que realicen las restantes.

En esta forma, era el consumo más generalizado de la población y en particular, el de los habitantes de las regiones más modestas o apartadas, el que soportaba la mayor carga fiscal.

En cambio, el consumo de la población de mayores recursos suele estar atendido por grandes empresas, cuyas disponibilidades de capital les permite eliminar intermediarios y consecuentemente,

disminuir la carga fiscal sobre los bienes o servicios que proporcionan.

Debido a lo anterior, fué necesario adicionar en el anterior Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, tasas especiales más altas que la general con el objeto de establecer el equilibrio entre los bienes poco gravados y consumidos por población de mayor capacidad económica, en relación con aquellos que llegan a la población de menores recursos, cuyo consumo resultaba excesivamente gravado. Sin embargo, dicho objetivo no se logró totalmente debido a la problemática administrativa que originó la multiplicación a seis tasas y frecuentemente han afectado a pequeños productores o han favorecido a la importación o el contrabando de mercancías extranjeras por el monto tan elevado del impuesto resultante.

7. - Resulta prácticamente imposible determinar la carga real impositiva que incide sobre los bienes destinados a la exportación, de tal manera que no se puede conocer con certeza el monto de los impuestos indirectos que van incluidos en el costo de dichos bienes, teniendo esto como consecuencia grave una exportación de impuestos que obviamente incrementan el precio de venta de dichos bienes haciéndolos difícil de competir con otros bienes similares en el mercado -

mundial.

8. - Discrimina los productos nacionales en relación con los importados, al no afectar a estos últimos con un impuesto equivalente al momento de su internación. Esto origina que los productos nacionales tengan una carga fiscal mucho mayor que los artículos importados.

9. - Su estructura posibilita la evasión, pues la mecánica del impuesto no obliga la existencia de correlación entre las enajenaciones de un contribuyente y las adquisiciones de otro, siendo sus efectos totales sobre la carga impositiva de la etapa en que ocurre.

10. - Su inicialmente sencilla administración, se complicó - con la multiplicidad de exenciones y con la clasificación de los productos o servicios en las tasas especiales.

A la fecha, un gravamen de etapas múltiples y en cascada - como el anterior impuesto federal sobre ingresos mercantiles, sólo opera en un pequeño número de países, en los cuales ya se estudia la posible implantación del impuesto al valor agregado.

Con el propósito de mejorar su estructura tributaria y dar - mayor impulso a la recaudación, un gran número de países de Europa., Asia, Africa y América, han adoptado, bajo distintas denomina-

ciones, el impuesto al valor agregado con características semejantes a las del adoptado en México.

CARACTERISTICAS ACTUALES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Como ya hemos señalado el Impuesto al Valor Agregado, - generalmente conocido por I. V. A., es un impuesto que grava ex - clusivamente al último consumidor y que no afecta los costos o gastos de una empresa, a diferencia del anterior impuesto sobre ingresos mercantiles que si afectaba tales costos o gastos al incluirse, en el precio de venta, o bien en forma específica al comprador de un producto.

Con el anterior impuesto sobre ingresos mercantiles se gravaba el precio de venta de un bien (o servicio) en cada una de las actividades económicas de producción y distribución, esto es, desde la producción de materia prima, hasta la distribución del producto ya terminado a los consumidores finales. Con lo anterior, cabe indicar, que los estudios económicos y el análisis de las estadísticas, deter - minan que en promedio, los consumidores pagaban más del 10% por - los bienes y servicios que adquirían como consecuencia de la carta - ocuta que provocaba el efecto repetitivo (efecto en cascada) del ante - rior impuesto sobre ingresos mercantiles, la tasa del impuesto al va - lor agregado, por su parte, aunque es del 10%, al final es aproximada

mente igual (frecuentemente menor) a la tasa real del anterior im
puesto sobre ingresos mercantiles (ver ejemplos anexos).

Comparación del Efecto que Originan el Anterior Impuesto sobre Ingresos Mercan-
tiles y el Actual Impuesto al Valor Agregado.

I. S. I. M.
=====

	<u>Insumos com- prados a Ter- ceros.</u>	<u>Causa I. S. I. M.</u>	<u>Costo Total</u>	<u>Valor Agregado</u>	<u>Precio de Venta</u>
Productor de Hilo	\$ 300	\$ 12	\$ 312	\$ 800	\$ 1,112
Productor de Tela	1,112	44	1,156	400	1,556
Productor de Pren- das de Vestir	1,556	62	1,618	1,000	2,618
Distribuidor	2,618	104	2,722	600	3,322
Consumidor	3,322	<u>132</u>			3,454
		\$ 354			
		=====			

Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles Aparente = \$ 132 = 4% Sobre el Pro-
ducto.

Impuesto Real = 354 = 10.6% Sobre el -
Producto.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

=====

102

	<u>Insumos comprados a terceros</u>	<u>I. V. A. Pagado</u>	<u>I. V. A. Retenido</u>	<u>Costo To- tal de los Insumos</u>	<u>* Valor Agregado</u>	<u>Precio de Venta</u>	<u>I. V. A. realmente Pagado</u>
Proveedor			\$ 30				\$ 30
Productor de Hilo	\$ 300	30	110	300	800	1,100	80
Productor de Tela	1,100	110	150	1,100	400	1,500	40
Productor de prendas de vestir.	1,500	150	250	1,500	1,000	2,500	100
Distribuidor	2,500	250	310	2,500	600	3,100	<u>60</u>
Consumidor	3,100	310				3,410	\$ 31 (1)

(1) Impuesto al Valor Agregado = 10% Sobre el producto.

* = Valor Agregado = Precio de Venta - Costo de materiales y servicios pagados a terceros (sueldos y -
salarios, prestaciones, rentas, intereses, utilidades brutas e impuestos indirectos).

El Impuesto al Valor Agregado es el impuesto indirecto al consumo, cuyas características enumeramos a continuación:

1a. Característica. - Simplifica enormemente la estructura tributaria, ya que sustituyó al impuesto sobre ingresos mercantiles, Ley General del Timbre y a un número considerable de impuestos especiales que gravaban la producción y venta de primera mano, de los cuales se enumeran los más importantes:

1. - Ley del impuesto sobre reventa de aceites y grasas lubricantes.
2. - Ley del impuesto sobre compra venta de primera mano de alfombras, tapetes y tapices.
3. - Ley del impuesto sobre despepite de algodón en rama.
4. - Ley del impuesto sobre automóviles y camiones ensamblados.
5. - Decreto por el cual se fija el impuesto que causarían el benzol, toluol, xilol y naftas de alquitrán de hulla, destinados al consumo interior del país.
6. - Ley del impuesto a la producción de cemento.
7. - Ley del Impuesto sobre cerillos y fósforos.
8. - Ley del impuesto sobre compra venta de primera mano

de artículos electrónicos, discos, cintas, aspiradoras y pulidoras.

9. - Ley del impuesto sobre llantas y cámaras de hule.
10. - Ley del impuesto a las empresas que explotan estaciones de radio o televisión.
11. - Ley del impuesto sobre vehículos propulsados por motores tipo diesel y por motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo.
12. - Ley de compra venta de primera mano de artículos de vidrio o cristal.
13. - Ley federal del impuesto sobre partes y pasajes.
14. - Decreto relativo al impuesto del 10% sobre las entradas brutas de los ferrocarriles.
15. - Decreto que establece un impuesto sobre uso de aguas de propiedad nacional en la producción de fuerza motriz.
16. - Ley del impuesto sobre la explotación forestal.
17. - Ley de impuestos y derechos a la explotación pesquera.
18. - Ley del impuesto sobre aguamiel y productos de su fermentación.

19. - Ley del impuesto sobre producción e introducción de -
energía eléctrica.
20. - Ley del Impuesto sobre consumo de gasolina.
21. - Ley de Impuestos de migración.
22. - Ley de impuestos al petróleo y sus derivados.
23. - Ley del impuesto sobre fondos petroleros.
24. - Decreto que grava con un 15% los productos obtenidos
por la refinación de petróleo extranjero.
25. - Decreto que establece un impuesto especial sobre el -
consumo de algodón despepitado.
26. - Ley del impuesto sobre la sal.
27. - Ley del impuesto sobre consumo de energía eléctrica.
 - 2a. Característica. - Grava el consumo final a una tasa ge-
neral del 10%. Una tasa especial del 6% se aplica en la franja fron-
teriza norte y en las zonas libres del noroeste del país. Es en e -
sencia un impuesto al consumo. Lo paga precisamente el que con-
sume. Este tipo de impuesto se traslada expresamente a los ad -
quirentes de bienes o servicios.
 - 3a. Característica. - Se causa en todas las etapas del pro-
ceso económico (importación, Producción distribución y consumo).

Es decir, del proveedor de materias primas, al fabricante; del fabricante, al mayorista; del mayorista, al detallista y finalmente, del detallista al consumidor final.

4a. Característica. - Cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al Estado sólo la diferencia. Es decir, se repercute al cliente el impuesto y se deduce el impuesto pagado en la etapa anterior, como se ilustra en el ejemplo siguiente:

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
<u>El importador paga por la compra:</u>	<u>El Importador vende al fabri- cante en:</u>	<u>El Fabricante vende al ma- yorista en:</u>	<u>El Mayorista vende al co- merciante en:</u>	<u>El Comerciante vende al consu- midor en:</u>
\$ 1,000.00	\$ 2,000.00	\$ 3,000.00	\$ 4,000.00	\$ 5,000.00
<u>10%</u>	<u>10%</u>	<u>10%</u>	<u>10%</u>	<u>10%</u>
	Causa IVA \$ 200.00	Causa IVA 300.00	Causa IVA 400.00	Causa IVA 500.00
	<u>Menos:</u>	<u>Menos:</u>	<u>Menos:</u>	<u>Menos:</u>
	I. V. A. Pagado	I. V. A Pagado	I. V. A. Pagado	I. V. A. Pagado
	al importar 100.00	al importador 200.00	al fabrican <u>te</u> 300	al mayoris <u>ta</u> 400.00
<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
A pagar \$100. <u>=====</u>	A pagar 100.00 <u>=====</u>	A pagar 100.00 <u>=====</u>	A pagar 100.00 <u>=====</u>	A pagar 100.00 <u>=====</u>

107

Suma enteros al gobierno = Impuesto pagado por el consumidor final = \$ 500.00

Como puede apreciarse, el impuesto a cargo del importador, fabricante, mayorista y comerciante es igual

a \$ 0.00
=====

Como puede apreciarse en la ilustración anterior, el impuesto se sustrae del costo en virtud de que el impuesto pagado en cualquiera de las etapas intermedias del proceso productivo - distributivo antes de llegar el producto al consumidor final, es "acreditable" al contribuyente; dicho impuesto no forma parte del costo del bien, sino que su aplicación queda "en suspenso" y en consecuencia, se "sustrae" automáticamente del mismo; o dicho de otra manera, - origina una "desgravación" del costo y del valor de los inventarios, habida cuenta de que el impuesto pagado en cada etapa queda sujeto a ser trasladado o repercutido separadamente, al consumidor inmediato siguiente.

De esta manera se eliminan los efectos nocivos de la "piramidación" o "repercusión en cascada" que tiene el impuesto sobre ingresos mercantiles. Dicha característica por sí solo justificaría en un momento dado, la adopción del nuevo impuesto.

5a. Característica. - Abate notablemente la evasión fiscal, propiciando una mejor recaudación. De acuerdo con la mecánica - del impuesto al valor agregado, generalmente a ningún productor, comerciante o prestador de servicios, le convendrá recibir bienes o servicios sin facturar, porque entonces al enterar el impuesto -

sobre sus ventas, no podrá deducir el impuesto correspondiente a las facturas en cuestión, sufriendo en " bolsa propia" el pago de tales impuestos, (ya que nadie deseará absorber un impuesto que no le corresponde).

Además, la mecánica del Impuesto al Valor Agregado impone la necesidad de un mejor control, tanto del impuesto pagado como del impuesto repercutido y en consecuencia, favorece obviamente una mejor recaudación. Dicho control, por otra parte, es auxiliado por los efectos del " autocontrol" que promueven entre sí los propios causantes, ya que son estos los mayormente interesados en la correcta causación y repercusión del impuesto, a fin de poder ejercer, retrospectivamente, su derecho al " crédito" del mismo.

6a. Característica. - Neutraliza los efectos discriminatorios en la organización de negocios, (es neutral respecto a la competencia). La repercusión " en cascada" del impuesto sobre ingresos mercantiles, perjudica definitivamente a las empresas de " integración horizontal", discriminadamente, en beneficio de las de "integración vertical", al hacer posible a estas últimas la eliminación del impuesto en uno o más de los pasos del proceso de producción

o de comercialización de cualquier producto, aún cuando estas requieren, por lo general, de mucho mayores recursos. La situación comentada se neutraliza con el I.V.A., ya que, de acuerdo con la mecánica de causación y de compensación sucesivas del Impuesto al Valor Agregado (neto de las transacciones) coloca a los dos tipos de negocios en condiciones competitivas similares. Tomando como base los datos de la ilustración anterior, enseguida veremos cómo se pagan estos impuestos comparativamente:

	<u>Valor de la venta</u>	<u>10% I. V. A.</u>	<u>4% I. S. I. M.</u>
Impuesto enterado por el			
Importador (al importar)		\$100.00	
Importador (al vender)	\$ 2,000.00	100.00	\$ 80.00
Fabricante	3,000.00	100.00	120.00
Mayorista	4,000.00	100.00	160.00
Comerciante (*1)	5,000.00	100.00	200.00
		<hr/>	<hr/>
Impuesto causado y pagado		\$500.00	\$ 560.00
Impuesto a cargo del consumidor		500.00	200.00 (2*)
		<hr/>	<hr/>
Diferencia a cargo de las empresas		\$ - o - =====	\$ 360.00 =====

* 1 = Precio ofrecido al consumidor final.

* 2 = Si puede trasladarse.

Como puede observarse, si una empresa contaba con disponibilidad suficiente de recursos financieros (capital) que le permitiera eliminar, intermediarios y en consecuencia hacerse cargo de todas las etapas del proceso de comercialización, es decir, si estaba integrada verticalmente pagaba únicamente \$ 200.00 de impues

to sobre ingresos mercantiles, colocándose en una postura ventajosa en cuanto a la competencia con el resto de la industria que no estaba integrada verticalmente, la cual pagaba \$ 560.00 de impuesto sobre ingresos mercantiles. Con el impuesto al valor agregado desaparece esta ventaja competitiva ya que la industria integrada verticalmente pagará los mismos \$ 500.00 de impuesto (10% sobre el precio ofrecido al consumidor final) que las empresas no integradas verticalmente.

7a. Característica. - Tiene un impacto económico conocido ya que permite el conocimiento del impuesto repercutido.

8a. Característica. - Favorece a los productos que se destinan a la exportación. Es decir, quedan gravados con tasa " cero ", lo cual significa que quien efectúa la enajenación o prestación de servicios, no trasladará impuesto a sus clientes por razón de que la enajenación se encuentra exenta, pero si tiene derecho a que se le acredite el impuesto que le han trasladado sus proveedores devolviéndole el gravamen que previamente haya cubierto; (ya que cuando se enajenan o arriendan bienes o se prestan servicios exentos, no se tiene derecho a acreditar el impuesto trasladado por los proveedores, razón por la cual se incrementan los costos).

Teóricamente y como una función extra fiscal, el impuesto al valor agregado puede propiciar un equilibrio en nuestra balanza comercial si por el gravamen a las importaciones, éstas se desalientan y por otra parte las exportaciones están recibiendo un incentivo al desgravarse.

9a. Característica. - Nivel fiscalmente el precio de los productos importados, con los nacionales. Debido a que las importaciones de bienes y servicios causan también el impuesto al llevarse a cabo la importación, quedando en igualdad de condiciones con los producidos en el país.

CAPITULO IV

Importancia de los Objetivos de la Implantación en México del Impuesto al Valor Agregado.

A).- Recaudación.

Como ya es del conocimiento general, la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles adolecía de abundantes deficiencias, - que al agudizarse restaban efectividad al impacto de la política - fiscal en el desarrollo armónico y apresurado que nuestro país - persigue. En efecto, basado en la característica principal de im puesto en "cascada", que grava cada una de las operaciones de - venta a su valor total, sin deducción de los impuestos previamente pagados en la adquisición de los bienes objeto de las mismas, favore cía la integración vertical de las empresas mediante la creación de grandes complejos que comprenden todo el proceso distributivo, para eludir el pago de los impuestos, que en cada una de sus fases debía efectuarse, o bien mediante la realización de operaciones rea les o virtuales de comisión mercantil que distorsionaba el mecanism o y daba lugar a que el impuesto incidiera en esas fases sólo so - bre una parte del valor de las transacciones mismas.

Es decir, mediante este sistema se generaban grandes fugas

en la recaudación, ya que propiciaba un alto índice en la evasión del pago del impuesto, lo que ocasionaba situaciones de competencia desleal entre comerciantes e industriales.

Por otra parte la proliferación del " Trabajo Clandestino" (Trabajo no declarado al fisco), fué otro motivo para reforzar la atención al impuesto sobre las transacciones, más que al impuesto sobre los ingresos de las personas físicas o morales. En suma, el Impuesto sobre el Valor Agregado apareció como un mecanismo necesario para disminuir la evasión de impuestos y recolectar mayores ingresos fiscales, a fin de reducir el déficit público.

Ahora bien, ¿Cuáles serán los efectos del Impuesto al Valor Agregado sobre la recaudación?, al respecto es muy importante señalar que la influencia de la recaudación de los impuestos generales sobre las ventas ha experimentado una importancia creciente en los distintos países que están implantados, inclusive existen países donde la proporción de recaudación del impuesto sobre las ventas es sorprendentemente similar y hasta superior a la del Impuesto sobre la Renta. En México la situación no fué así, dado que la proporción de recaudación del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles en relación a la del Impuesto Sobre la Renta era sensiblemente

te baja, debido seguramente no a un problema de tasas, sino a problemas imputables al Estado que le dificultaban el ejercicio de una vigilancia adecuada, debido a que no podía actuar como un centinela que vigilara el correcto cumplimiento de todas y cada una de las operaciones de los contribuyentes.

En atención a lo anterior es menester que los contribuyentes reparen en la obligación de vigilarse entre sí, de vigilarse unos a los otros, emergiendo así la necesidad de introducir un gravamen en el que cada contribuyente tenga la necesidad de exigir la documentación evidencial que ampare el correcto pago del impuesto, para así poder, a su vez, descontarlo del impuesto que tiene que pagar; y esta característica de engranar a todos los contribuyentes entre sí, la tiene el Impuesto sobre el Valor Agregado.

Los expertos en la materia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realizan estudios para evaluar la percusión del nuevo impuesto en los ingresos del gobierno federal, de los cuales no previenen un aumento en la recaudación como consecuencia de la aplicación de las nuevas tasas, en virtud de que se consideran sustitutivas de los impuestos que funcionaban anteriormente. Se va ticina sin embargo, un incremento como resultado de la recauda -

ción de su mas importantes que antes eran evadidas. Empero, otros sectores opinan que las nuevas tasas amplificará la recaudación sin tener en cuenta los logros en el ámbito de la Administración Fiscal.

Sin embargo, los juicios enunciados anteriormente, coinciden en el hecho de que se vaticina una mayor corriente de ingresos fiscales como consecuencia de la aplicación del nuevo gravamen, cuyo monto, independientemente de sus causas, se estima considerable.

Es totalmente evidente que dicho vaticinio es atinado ya que las cantidades hasta el momento evadidas son alarmantemente cuantiosas, a juzgar por las declaraciones expuestas por las propias autoridades.

Hay que agregar también que las tasas generalmente calificadas como sustitutivas de las actuales, son ostensiblemente más altas para determinado tipo de bienes que se clasifican como sumarios. Por otra parte el Impuesto al Valor Agregado ha ampliado el alcance de su objeto dado que ahora comprende conceptos que anteriormente se encontraban exentos, como son los servicios profesionales y, principalmente, el impuesto sobre las importaciones.

También es importante resaltar el impacto del nuevo impuesto en la distribución de la carga tributaria, en virtud de que su incidencia única sobre el último valor de las operaciones gravadas, eliminará los efectos altamente nocivos del tradicional impuesto en "cascada", desde luego con tasas reales diferentes según el número de etapas por las cuales atraviesa el bien o servicio hasta su consumo final.

De acuerdo con estudios realizados por el CEESP (Centro de Estudios Económicos para el Sector Privado) se estimó que la sustitución del Impuesto al Valor Agregado por el anterior Impuesto sobre Ingresos Mercantiles ocasionó una elevación en los precios de algunos bienes y servicios, sin embargo, la implantación del Impuesto al Valor Agregado incrementó los ingresos del Sector Público debido a que al aplicarse este nuevo impuesto, originó un control óptimo de los causantes, además de que se obtuvo una cobertura más extensa que con la que contaba el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles en virtud de que se gravan actividades que en el pasado estaban exentas o sujetas a impuestos especiales. Esto tendrá como resultado obtención de fondos para financiar el gasto del Sector Público con recursos reales.

Después del análisis de los ordenamientos que integran la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y una vez vistas las excepciones que señala, puede concluirse que su utilización significa un control más eficiente de la Recaudación fiscal y un impedimento de que el consumidor final vea incrementado el precio de los bienes y servicios tras los efectos lesivos de la "cascada" de la anterior Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles y de los originados por los gravámenes indirectos vigentes en esa época.

La operatividad del Impuesto al Valor Agregado impone la necesidad de un mejor control, tanto del impuesto pagado como del impuesto repercutido y, por consiguiente propicia una mejor recaudación. Dicho control, por otra parte, es auxiliado por los efectos del "auto-control" que promueven entre sí los propios causantes, ya que son estos los mayormente interesados en la correcta causación y repercusión del impuesto, a fin de poder ejercer, retrospectivamente, su derecho al "crédito" del mismo.

En resolución, se señala que el Impuesto al Valor Agregado propicia una recaudación fiscal más racional y eficiente además de favorecer a una mejor distribución regional de la recaudación. Adicionalmente, se espera que el Impuesto al Valor Agregado facili

te los sistemas de control de recaudación y que al derogar a diversos impuestos especiales, simplifique el sistema impositivo en México.

B).- Nivelar Importaciones.

Como ya hemos señalado en el primer capítulo de nuestro estudio, las naciones europeas fueron pioneras en la adopción y adaptación del Impuesto al Valor Agregado debido a que éstas se percataron que bajo el régimen tradicional del "impuesto a las ventas", el país que tenía la tasa más alta estaba en franca desventaja con los demás, ya que sus productos incluían dentro del precio de venta una cantidad mayor de impuestos pagados. Además observaron que al no existir impuestos aduanales, los productos extranjeros competían con ventaja en el precio respecto a los productos elaborados en el país, y, consiguientemente, se perjudicaba gravemente tanto el mercado interno como el de exportación de esos países.

Es así como surgió la inminente necesidad de sustituir el "impuesto sobre ventas" por un nuevo régimen fiscal que tuviera entre otras características (ya aludidas en el capítulo precedente de este estudio) la de nivelar, desde el punto de vista fiscal, el precio de los artículos de importación, es decir, que con este sis-

tema se adopta un impuesto "nivelador" para los artículos de impor
tación, a fin de igualarlos fiscalmente con los elaborados en el pro -
pio país, ya que estos han soportado impuestos sobre las compras -
de materiales y los servicios necesarios para su fabricación.

El Hecho de que el Impuesto al Valor Agregado implique la -
extracción del gravamen del costo de los bienes o servicios (desgra -
vamiento) ha constituido uno de los principales motivos para la adop -
ción de dicho sistema por parte de los organismos reguladores de -
los convenios de mercado común, en virtud de que ésta característi -
ca hace posible que los países agremiados tengan un sistema unifor -
me y neutral en cuanto a la incidencia impositiva implicada, colocan -
do así a todos en igualdad de condiciones desde el punto de vista de
las posibilidades de comercialización y competencia de mercados.

El efecto resultante de la aplicación del Impuesto al Valor -
Agregado en las condiciones aludidas, ha sido denominado del "lu -
gar de destino", o sea que el impuesto se causa en el lugar donde -
se consume el bien o se obtiene el servicio y, desde luego es conve -
niente con el hecho de que mientras por una parte las exportaciones
quedan libres del impuesto, por la otra las importaciones pasan a -
ser gravadas en igualdad de condiciones que las compras de bienes

o servicios domésticos similares, lo cual favorece la producción y comercialización nacionales y, consecuentemente, de una y otra situación puede derivarse respectivamente, un estímulo a las exportaciones así como un desaliento a las importaciones. Además puede detectarse que este procedimiento suele tener al mismo tiempo otra finalidad: la de preparar el camino para eliminar o cuando menos minimizar las tarifas arancelarias a las importaciones, compensándolas con el ingreso derivado del impuesto al Valor Agregado, y por contra, abolir en lo posible también, los subsidios o compensaciones de impuestos sobre las exportaciones, las cuales por lo general, suelen establecerse sobre bases más o menos convencionales o arbitrarias (caso de nuestros actuales CEDIS) que pueden provocar suspicacias de "Dumping" y afectar en un momento dado las relaciones comerciales internacionales.

El Impuesto al Valor Agregado en las condiciones descritas, ha sido considerado, en efecto (caso típico del Mercado Común Europeo), como un primer paso para la eliminación de los derechos de importación, así como de los subsidios o estímulos convencionales a las exportaciones, salvo excepciones económicas justificadas en uno y otro casos.

Desde luego que el Impuesto al Valor Agregado puede ser aconsejable aún en situaciones no sujetas a convenios de "mercado común", cuando los países proveedores no mantienen gravámenes indirectos a las ventas, o bien que tienen ya en vigor el propio Impuesto al Valor Agregado, como sería el caso de México con relación a los Estados Unidos, Japón y a los países del Mercado Común Europeo o del Mercado Común Latinoamericano.

En resumen, al importar un artículo se pagará el Impuesto al Valor Agregado independientemente de que se paguen los impuestos de importación correspondientes; todo esto es con la intención de ubicar en situaciones idénticas al producto nacional respecto del producto importado el cual probablemente tenga un precio menor.

Así, los productos de importación también competirán en igualdad de circunstancias con la entrada en vigor del Impuesto al Valor Agregado, debido a que cubrirán el impuesto al momento de introducirse al país y con la misma tasa que se aplicará a los productos similares de fabricación nacional. Con el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles no ocurría lo mismo, ya que no gravaba la importación de bienes.

C). - Fomentar Exportaciones.

Es del conocimiento de todos el beneficio que implica en el contexto económico de nuestro país el incrementar y diversificar los bienes y servicios que se destinan a la exportación, ya que entre otras ventajas nivela la balanza comercial, alienta a los industriales a producir más y entran divisas al país por otra vía que no sea la deuda pública.

Como hemos citado anteriormente, la exportación de bienes o servicios no queda afecta al pago del Impuesto al Valor Agregado independientemente de que el exportador sea fabricante o comerciante, del grado de integración nacional del producto o que la exportación esté o no gravada con el impuesto general de exportación. Esto es porque el impuesto al Valor Agregado debe afectar únicamente al consumidor final y éste, en el caso de las exportaciones, se encuentra en el extranjero. Con esta actuación se libera al producto mexicano de gran parte de impuestos indirectos para que tenga una mayor aceptación en el exterior.

Por ello, es indudable que ésta situación originará que la propia implantación del Impuesto al Valor Agregado represente un poderoso aliciente para los exportadores.

CONCLUSIONES

1. - El Impuesto al Valor Agregado es una figura fiscal moderna ajena a los efectos en cascada, equitativa, estimulante e inocua para el sistema de los precios.

2. - Debido a que el Impuesto al Valor Agregado es más equitativo que el anterior impuesto sobre ingresos mercantiles contribuye para establecer políticas más congruentes de costos y precios.

3. - El actual Impuesto al Valor Agregado significa un avance en el proceso de modernización del sistema fiscal. Es un gravamen único sobre el consumo, que el Sector Público recauda seccionadamente en cada etapa del proceso de producción y distribu -
ción. No existe ningún efecto acumulativo, ni siquiera en el gravamen que pagan las empresas en cada etapa, por lo que el Impuesto al Valor Agregado es un recurso fiscal más justo y equitativo, siendo un elemento que distribuye mejor la carga Tributaria.

4. - El Impuesto al Valor Agregado apareció como un mecanismo necesario para disminuir la evasión de impuestos y recolectar mayores ingresos fiscales a fin de resolver las necesidades -
financieras del Gobierno Federal.

5. - En la actualidad el Impuesto al Valor Agregado es un gravamen que contempla un mecanismo de autocontrol fiscal al exigir al adquirente del bien o servicio el pago del citado impuesto.

6. - Debido a los mecanismos automáticos de control de la evasión que contiene el impuesto al valor agregado, se obtiene un mayor volumen de recaudación que lo que se obtenía con el desaparecido impuesto sobre ingresos mercantiles sin tener que incurrir en el aumento de las tasas.

7. - Con el Impuesto al Valor Agregado También se pretende reducir los costos en el sector productivo, ya que la aplicación de la Tasa cero al sector primario implica un desgravamiento real en los productos alimenticios lo cual contribuye en un abaratamiento de los artículos de primera necesidad, no obstante que la situación económica inflacionaria que padece nuestro país actualmente, ha limitado la realización de dicho propósito.

8. - En el régimen del Impuesto al Valor Agregado existe una mayor claridad en la formación de los precios dado, que al efectuarse la compra debe indicarse por separado el monto del precio, así como el monto del impuesto pagado.

9. - El actual Impuesto al Valor Agregado es de mayor efi

cacia que el anterior Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, ya que la Tasa del Impuesto al Valor Agregado es del 10%; esto origina - que principalmente en los artículos o mercancías que pasen en más de tres ocasiones de mano en mano, el impuesto padezca una disminución ocasionando una reducción en los precios.

10. - Por su propia estructura, el Impuesto al Valor Agregado ofrece cauces significativos para orientar la fiscalización, permitiendo un cruce de información con el Impuesto sobre la Renta, fundamentalmente en materia de cómputo y declaración de ventas.

11. - La aplicación del Impuesto al Valor Agregado es una medida que se tomó con plena conciencia de sus riesgos porque era indispensable dar pasos hacia adelante y no incurrir en la inoperancia. Evidentemente el Impuesto al Valor Agregado ha tenido ajustes en su contenido ya que es muy raro que lo que se piensa y planea resulte exactamente como se preconcebe. Las mejores ideas tienen que ser desbastadas por la realidad, pero eso no les quita validéz por el contrario, las consolida.

BIBLIOGRAFIA

1. - El Impuesto al Valor Agregado

Alberto Paras Pagés

Jiménez Delgado

Centro de Investigación Tributaria de la COPARMEX

2. - Ley Comentada del Impuesto al Valor Agregado

Enrique Domínguez Mota

Arturo Lomelín Martínez

Dofiscal Editores

3. - Investigación Fiscal. - Publicación de la Administración

General de Impuestos al Ingreso de la Secretaría de Hacienda
y Crédito Público.

3.1 Acuerdos Relativos al Establecimiento del Impuesto sobre

Valor Agregado en Europa

No. 27, marzo 1968

3.2 El Impuesto al Valor Agregado en la República Federal

Alemana

No. 36, diciembre de 1968

3.3 La Comunidad Económica Europea y el Impuesto al Valor

Agregado

No. 48, diciembre 1969

3.4 El Impuesto al Valor Agregado y las Exportaciones

No. 56, agosto 1970

4. - Revista Fiscal y Financiera. - Publicación del Instituto Mexicano de Técnicos Fiscales.

4.1 Anteproyecto del Impuesto al Valor Agregado

enero 1970

4.2 El Impuesto al Valor Agregado en México, Antecedentes, Perspectivas, Exposición de Motivos.

julio 1979

4.3 La Imposición del Impuesto al Valor Agregado en México.

agosto 1979.

4.4 Acreditamiento, Cálculo y Aplicación del Impuesto al Valor Agregado.

octubre 1979

5. - Ejecutivos de Finanzas. - Revista Publicada por el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas.

5.1 El Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, la Inflación y el Impuesto al Valor Agregado.

abril 1973

- 5.2 El Impuesto al Valor Agregado; qué es y como opera
abril 1974
- 5.3 El Impuesto al Valor Agregado en México.
septiembre 1979.
6. - INDETEC. - Publicación del Instituto para el Desarrollo Técni
co de las Haciendas Públicas.
- 6.1 El Prorrato en el Acreditamiento del Impuesto al Valor
Agregado.
Revista # 8, 1979
- 6.2 Consideraciones sobre el Impacto en precios del Impuesto
al Valor Agregado en comparación con el Impuesto sobre
Ingresos Mercantiles.
7. - Ley del Impuesto al Valor Agregado.
8. - Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.