



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Escuela Nacional de Estudios Profesionales "ACATLAN"

FACULTAD DE DERECHO

# EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

M-0030097

T E S I S  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A  
MARIA TERESA DE JESUS ORTIZ GASCA  
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.

*Admiere la sabiduría, trata de alcanzar  
la Justicia; no te olvides de ella, ni  
te apartes de los dichos de mi boca, di-  
jeron mis Padres y me dejaron la mejor  
de las herencias.*

*A mis Hermanos, Amigos, y Maestros, que  
contribuyeron al término de mi Tesis.*

*Para la persona que me ayudó y apoyo  
para concluir mi carrera, el Lic.*

*L. J. C.*

"SI VES EN UNA PROVINCIA LA OPRESION DE LOS  
POBRES Y LA VIOLACION DEL DERECHO Y DE LA  
JUSTICIA, NO TE SORPRENDAR TALES COSAS. O-  
TRO (MAS) ALTO VELA SOBRE EL QUE ES ALTO;-  
Y SOBRE ELLOS HAY QUIENES SON MAS ALTOS TO  
BAJIA".

TÉMA

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Í N D I C E

Introducción.

CAPÍTULO 1

EL IMPUESTO

Pág.

a) Su Naturaleza .....	1
b) Principio de los Impuestos .....	8
c) Principio de Justicia; .....	8
1.- Generalidad, .....	8
2.- Uniformidad .....	9
d) Principios de Certidumbre .....	10
e) Principios de Comodidad .....	11
f) Principios de Economía .....	11

CAPÍTULO 11

EL IVA EN OTROS PAISES

a) Antecedentes .....	13
b) Objeto .....	17
c) Sujetos .....	20
d) Materia que grava .....	21
e) Funcionalidad .....	25

CAPÍTULO 111

EL IVA EN MEXICO

a) Exposición de Motivos .....	28
--------------------------------	----

M-0030097

	<i>Págs.</i>
b) Objeto del IUR. ....	37
c) Concepto del valor. ....	37
d) Materia que grava. ....	42
e) Sujetos. ....	74
f) La Tasa. ....	81
g) Del pago. ....	83
h) De las exenciones. ....	88
i) De las declaraciones. ....	79
j) De la participación de las Entidades Federativas y abrogación de leyes. ....	92

*Conclusiones.*

*Bibliografía.*

## INTRODUCCION

El presente trabajo es una investigación sobre lo que es actualmente la nueva Ley del "IMPUESTO AL VALOR AÑADIDO" y que sirva como un aporte y orientación del impuesto en México.

Además de conocer un poco más la Ley, por su importancia tanto en nuestro sistema como en muchos países.

Uno de los problemas por el que pasa México, es sin lugar a dudas la evasión fiscal, por lo que los estudiosos del tema han tratado de mejorar las leyes correspondientes, hasta llegar a abrogarlas y poniéndolas en una sola como ya lo ha hecho.

La preocupación por este tema, es la importancia que tienen los impuestos, por ser la base de la economía, del desarrollo industrial, agrícola, comercial y que con el transcurso del tiempo se han tratado de mejorar.

## CAPITULO I EL IMPUESTO

### a) Su Naturaleza.

Antes de dar unas definiciones de impuesto, diremos que es fisco.

La palabra fisco viene del latín "fiscus", que designaba al tesoro o patrimonio de los emperadores para diferenciarlo del erario que era el tesoro público o caudales destinados a las obligaciones del Estado.

El Fisco.- Es el estado considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo con derecho a exigir el cumplimiento de las prestaciones a su favor y con obligaciones de cubrir las que resulten a su cargo.

En términos generales y definiciones de algunos autores por ejemplo "la finalidad de los impuestos, es que el Estado se allegue de los recursos suficientes para el desempeño de las funciones propias del Estado, que es la proporción de los servicios públicos.

Los objetivos principales son:

El impuesto tiene como único objetivo obtener los recursos necesarios para cubrir las necesidades financieras del Estado, se dice que tiene un objetivo principal fiscal, que es proporcionar los servicios públicos como pueden ser; electricidad, agua, caminos y puentes federales, vigilancia, etc.

Los objetivos complementarios cuando el impuesto persigue producir ciertos efectos diversos, se dice que es un ob-



jetivo complementario. En los que se encuentran las culturales, sociales etc..

Definiciones y concepto de acuerdo con el Código Fiscal. Antes de analizar el impuesto de acuerdo con el Código Fiscal expresaremos algunas teorías de varios autores:

Enbergh, define el impuesto en los siguientes términos:

" Los impuestos son prestaciones, por lo regular en dinero (en pesos mexicanos), al Estado y demás entidades de Derecho Público, --- que los mismos reclamen, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinados unilateralmente y sin contraprestación--- especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".

José Álvarez de Cienfuegos, nos dice:

" El impuesto es la parte de la rama nacional--- que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas distribuyéndola de las partes alcuotas de aquella renta propiedad de la economía privada y sin ofrecer a éstas compensación, alguna es pacífica y recíproca de su parte".

Leroy Beaulieu expresa:

" El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa, sea disimulada, que el poder público exige de los ciudadanos para --- suvenir a los gastos del gobierno".

Luigi Cossa nos indica:

" El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares reducida por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales".

Manuel Corbelli define:

" El impuesto es una deducción obligatoria de la riqueza privada, querida por el Estado y por las entidades menores para ser destinada a la consecución de los fines generales de la vida pública".

Nitti nos indica:

" El impuesto es una cuota, parte de la riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer la satisfacción de las necesidades colectivas".

Religman expresa:

" Un impuesto es una contribución forzada de una persona para el gobierno, para costear los gastos realizados en intereses comunes sin referencias a los beneficios especiales prestados".

Ull de arco:

" El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado recibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales".

En todas las definiciones encontramos términos comunes como la entrega de un bien monetario, que tiene como fin los servicios públicos.

En nuestra legislación fiscal también define lo que es impuesto, la cual redactaremos, y posteriormente analizaremos.

Siendo presidente de la República el C. Lic. Gustavo Díaz Ordaz, el Diario Oficial de la Federación, el 19 de enero de 1967, el Código Fiscal de la Federación, en forma clasifica los ingresos propios como recaudador, y lo hace en varios artículos a saber en dos grupos que son; Ordinarios y Extraordinarios.

Ingresos Ordinario son;

Artículo 2.

" Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos ".

Artículo 3.

" Son derechos las contraprestaciones establecidas por el poder público conforme a la Ley, en pago de un servicio.".

Los Ingresos Extraordinarios se encuentran en:

Artículo 4.

" Son productos los ingresos que percibe la Federación por actividades que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de Derecho Público o por la explotación de sus bienes patrimoniales ".

Artículo 5.

"Son aprovechamientos los recargos, las multas y los demás ingresos de derecho público, no clasificados como impuesto, derechos o productos."

El Código Fiscal de la Federación, en su art. 2o. define al impuesto (vigente hasta 1956), de la siguiente manera:

"Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación conciada con la que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal".

En 1967, entra en vigencia la definición que ya hemos mencionado y que analizaremos:

"Son impuestos las prestaciones en dinero y en especie que fija la Ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir los gastos públicos".

Análisis:

Como podemos ver hay una congruencia en ambas ya que es obligatoria y coactiva, sólo en la primera falta establecer bien, a que personas se referita, estableciendolo en la segunda definición.

La definición dice:

Es una prestación.- ¿qué quiere decir la Ley con esto?

Con este término la Ley pretende oponer el concepto de

impuesto como prestación al concepto de derecho, como contra prestación que significa fundamentalmente, que a cambio de la cantidad que el particular entrega al Estado, no percibirá algo concreto.

¿ese dice:

" La prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del Estado ".

Es decir el particular, deberá hacer su aportación económica inmediata. El sujeto comerciante, industrial, agrícola, etc., que recibe por dicho pago, cosa o servicio alguno.

Estamos de acuerdo que gran parte de los ingresos del Estado se canalizarán en servicios públicos, pero no existirá relación directa y perceptible, inmediata entre el pago del causante y la actividad del Estado.

Esto por sí sólo explica la resistencia del particular al pago de impuestos, ya que paga sin compensación alguna, - por eso la Ley la llama " prestación ".

Agrega la Ley " en dinero o en especie ":

Esto significa que no pueden ser considerados como impuestos los servicios personales obligatorios como: el servicio militar, el de jurados, etc., para que la prestación pueda llamarse impuesto, debe ser en dinero o en especie ( que tiene precio en el mercado), no en servicios.

Segue diciendo la definición, " que la Ley fija ":

Es decir la obligación de pagar el impuesto, viene de fuente inmediata la voluntad del Estado, no se deriva de la existencia de un contrato social; tampoco se deriva de leyes naturales superiores al mismo Estado.

Este impuesto se deriva de la voluntad del Estado, expresada por medio de la Ley. El poder judicial en diversas ejecutorias ha dicho lo siguiente:

" El pago de los impuestos constituye un adeudo que es el resultado de una necesidad política y no el de un contrato sancionado por la Ley Civil ".

Para que sea cobrable el impuesto se necesita que esté establecido en alguna Ley, sino, no tiene validez.

A continuación dice, " con carácter general y obligatorio ".

Es decir, a todos los que tomen la personalidad de causantes y que no queda a voluntad del particular cooperar o no a gastos del Estado; es el Estado unilateralmente, el que le impone la obligación de hacerlo y queda por lo mismo, ejercer la coacción, que sea necesaria para constreñirlo a que cumpla con su obligación.

Jese dice:

" El impuesto esencialmente un pago forzado ".

La Suprema Corte de Justicia de la Nación expresó:

" Los impuestos no constituyen un beneficio para los causantes, sino un deber de contribuir a los gastos públicos ".

Y por último agrega, " a cargo de las personas físicas o morales para cubrir los gastos públicos ".

Es decir, que el cargo y por supuesto del entero, será-

Las personas y sociedades que hayan obtenido algún ingreso o utilidad no modifiquen el patrimonio del particular, cuya finalidad serán los ingresos en proporción de los servicios.

b) Principios de los Impuestos.

Adam Smith.-- Economista inglés, en su tratado "La Riqueza de las Naciones", concentró ciertas reglas o principios-- fundamentales de los impuestos, y que son cuatro, que acontinuación se expresa:

- Principio de Justicia.
- Principio de Certidumbre.
- Principio de Comodidad.
- Principio de Economía.

c) Principio de Justicia.

Este principio por decirlo así es el más importante, ya que se desarrolla a través de dos reglas:

- 1.- Generalidad de los Impuestos, y
- 2.- Uniformidad de los Impuestos.

1.- La Generalidad de los Impuestos.-- Este como su nombre lo indica, que todos deben entregar sus impuestos, o bien en términos negativos, nadie debe estar exento del pago de sus impuestos.

No obstante, esta obligación no debe tomarse en términos absolutos, sino que se encuentra limitada a la capacidad contributiva de los causantes.

Por lo que se refiere a la exención del pago de los impuestos de algunas personas morales, el Estado contempla alguna característica especial de esa persona moral.

Esta característica no se debe entender en el sentido de que todos deben pagar los mismos impuestos, puesto que algunos deben ser pagados por un causante, otros en cambio estarán a cargo de otro.

En conclusión, esto significa que el sistema tributario debe afectar a todos los individuos en tal forma, que nadie, con capacidad contributiva deje de pagar los impuestos que le corresponden de acuerdo con sus actividades económicas.

2.- La uniformidad de los impuestos.- Este principio nos señala, que todos somos iguales frente al impuesto, para lo cual debemos acudir a dos elementos:

- a) Capacidad contributiva de los Causantes.
- b) Igualdad de Sacrificio.

La Capacidad contributiva de los Causantes nos señala; expresa la capacidad económica de enterar un impuesto, sin embargo, esto no es suficiente para hacer una repartición equitativa del pago de los impuestos sino que es necesario acudir a un cierto criterio complementario, ésto es el principio que John Stuart Mill denominó "Igualdad de Sacrificio", - para deducir el motivo por el cual rentas o ingresos iguales en importe deben ser gravados en diferente forma, cuando la fuente del origen de ese importe no es la misma.

Por ejemplo; si existen dos ingresos iguales en importe pero uno originado en productos del trabajo y otros en productos del capital, por ser rentas iguales, aparentemente la equidad contributiva es la misma, no obstante, no es justo gravar a los dos rentas con la misma tarifa porque el sacrificio para la obtención de cada renta es diferente por lo que



es superior en aquel, para quien representa el fruto de su trabajo, mientras que en éste, dicha renta sólo significa la re-dituación de un capital sin esfuerzo alguno de su parte en este caso, el principio de la justicia indica que debe gravarse con tarifa más alta a la segunda que a la primera.

Por lo que hay que seguir dos criterios para lograr la uniformidad del impuesto, un objetivo y otro subjetivo, la capacidad contributiva como elemento objetivo y la igualdad de sacrificio como subjetivo, lo cual determina una distinción de las rentas por origen o fuente.

El principio de igualdad de sacrificio debe complementarse como dijo John Stuar Mill, cada miembro económico, tiene obligación de contribuir a los gastos públicos pero su sacrificio debe ser el menor posible en virtud que el Estado debe exigir el ingreso que sea necesario para cubrir su presupuesto. Este principio tiene como límite las prestaciones excesivas que el Estado pudiera imponer a los causantes.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución al exigir que los impuestos sean "proporcionales y equitativos", indica en términos generales que sean justos, este principio se lleva acabo a través de las reglas de generalidad y uniformidad de los impuestos.

#### d) Principio de Certidumbre.

Este principio consiste, en que la Ley debe ser clara y concisa, comprensible para el común de los causantes, evitando los términos técnicos, además de divulgarse por los medios obligatorios como son: libros, radio, televisión, etc. para que sean conocidos por los individuos a quienes los a ----

fecte. Es decir, que el contribuyente debe tener conocimiento y entrega de su obligación como sujeto generador de los impuestos.

e) Principio de Comodidad.

El impuesto debe recaudarse en la época y la forma que más convenga su pago al contribuyente.

En Este caso podríamos citar el ejemplo de la retención que hacen las personas morales a sus trabajadores o empleados del impuestos sobre productos del trabajo que establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los sueldos que pagan a quienes trabajan bajo su dirección y dependencia.

f) Principios de Economía.

Este principio representa al hecho de que todo impuesto debe planearse de tal modo que la diferencia de lo que se recauda y el presupuesto de egresos del Estado sea lo más pequeño posible.

Dicho en otros términos, que lo que se planea gastar, es lo que el Estado debe procurarse de fondos por medio de los impuestos.

Clasificación de los Impuestos: Por sus características de incidencia los impuestos se han clasificado tradicionalmente en dos partes:

- a) Directos, e
- b) Indirectos.

Los Impuestos Directos.- Son aquellos que afectan directamente el ingreso o la riqueza de las personas físicas o morales. Un ejemplo de Este es el Impuesto sobre la Renta.

Los Impuestos Indirectos.- Son aquellos que se trasladan fácilmente, y gravan las operaciones de compra-venta en todas las etapas del proceso productivo de los bienes o servicios en o por ejemplo; el impuesto a bebidas alcohólicas, entre otros el Impuesto al Valor Agregado que será objeto de estudio en el presente trabajo.

## CAPÍTULO 11

### EL IVA EN OTROS PAISES

#### a) Antecedentes.

La Comunidad Económica Europea (C.E.E.) después de hacer estudios con contadores públicos y de varias polémicas decidieron adoptar el "Impuesto al Valor Agregado", por ser una forma diferente de apreciación del impuesto, esto trajo como consecuencias que varios países Latinoamericanos, entre ellos México, se despertara un interés en esa Ley por lo que varios grupos se pusieron al estudio de dicho impuesto tratando de sustituirlo por el ya tradicional "Ingresos Mercantiles" y como consecuencia se implantarla un impuesto más directo, eliminando el impuesto en cascada.

Este impuesto ya se había estudiado y establecido en el año de 1920 con un gravamen a las ventas, pero se complicó en 1925, agregando tasas únicas sobre cierto tipo de bienes.

"En 1926, se volvió a modificar en Francia el impuesto en el que se pagaba una sola vez, pero solo entre productores y mayoristas. En el año de 1937 este impuesto se hizo general, ya no sólo era entre productores y mayoristas, sino que todo consumidor tenía que pagarlo, pero sin quitar el impuesto del proveedor y mayorista, algunas autoridades hacendarias no estaban de acuerdo pues se volvía a poner un impuesto sobre otro el cual produciría la "imposición acumulativa". (1)

No conforme con este impuesto, se siguió el estudio, hasta que en el año de 1945 se estableciera ya el "Impuesto al Valor Agregado". El cual consistía en varias etapas para después deducirlas del impuesto cubierto.

Pero este impuesto solo era a nivel de mayoristas, las deducciones tenian como excepcion los pagos por adquisicion de bienes de activo fijo y por prestaciones de servicios.

Las excepciones anteriores durarian hasta el año de 1953 o 1955 ya que se hacian algunas reformas incluyendo las deducciones en la adquisicion de bienes de activo fijo y por prestaciones de servicios.

Dinamarca al ver las inovaciones de Francia, estudió el impuesto y al ver las conveniencias lo implantó a partir del 1o. de enero de 1957, que se asemejaba al francés (pero en este país solo era un proyecto puesto que se implantó hasta el año de 1958).

Se mismo año pero el 6 de febrero, el consejo de la Comunidad Económica Europea (CEE) después de estudios y acuerdos, decidieron adoptarla, pues también pensaban en modificar su sistema.

Como país primerizo, Francia amplió las bases y el 1o. de enero de 1959, "incluyo todas las ventas al por menor, - así como gran variedad de impuestos especiales, que casi atorcaba a todos los franceses - y a sus negocios - que se en contraban afectados por algún gravamen de este tipo." (2)

Actualmente este impuesto se ha implantado en varios países de América, Asia y África con el fin de hacer una mejor recaudación para beneficio de ellos.

En España se acaba de implantar, en el Salvador y Taiwan están por establecerlo.

"De los países que se tienen conocimiento que lo han adoptado son los siguientes:

PAIS	AÑO	TASA
Francia	1954	17.6%
Costa de Marfil	1960	15 %
Maruecos	1962	15 %
Senegal	1966	9 %
Uruguay	1967	20 %
Brasil	1967	+
Dinamarca	1967	15 %
Costa Rica	1967	8 %
Suecia	1968	17.1 %
Alemania	1968	12 %
Rep. Malgache	1969	12 %
Holanda	1969	18 %
Noruega	1969	20 %
Ecuador	1970	5 %
Túnez	1970	+
Luxemburgo	1970	10 %
Bélgica	1971	18 %
Bolivia	1972	3 %
Austria	1973	18%

PAIS	AÑO	TASA
Irlanda	1973	18 %
Italia	1973	14 %
Reino Unido	1973	8 %
Honduras	1973	3 %
Colombia	1974	15 %
Chile	1975	20 %
Argentina	1975	16 %
Panamá	+	+
Perú	1976	20 %
España	1979	10 %
México	1980	10 %

+ Se sabe de su existencia pero no se encontraron bien los datos." (3)

En nuestro país ya con los estudios que se han realizado, esperamos que las personas estén bien capacitadas para poder implantar debidamente el impuesto, y que salgamos de algunas deudas, de las que tenemos, ya que se espera una mayor recaudación.

b) Objeto.

El impuesto establecido en Europa, tiene las siguientes características:

- a) Es igual que el antiguo Impuesto a las Ventas, el IVA -- se causa en relación con las ventas mismas.
- b) El vendedor repercute el impuesto al comprador y por -- tanto, eventualmente quien soporta el impacto fiscal -- es el comprador final o último consumidor.
- c) Se establece un impuesto nivelador para los artículos -- de importación, a fin de igualarlos fiscalmente con los elaborados en el propio país, ya que éstos han soportado impuestos sobre las compras de materiales y los ser-- vicios necesarios para su fabricación.
- d) Se exceptúa del pago de impuesto a los bienes exporta-- dos y se devuelve o compensa al vendedor el gravamen -- que previamente haya cubierto. De ésta manera se favorece fiscalmente al producto elaborado en el país y expor-- tado para su venta al no incluirse dentro de su precio-- impuesto alguno y poder competir con ventaja con los -- productos extranjeros similares.
- e) Se establece un sistema de compensación del impuesto pa-- gado al efectuar la compras, retenido por los proveedo-- res, contra el impuesto causado en las ventas y retendi-- dos a los clientes (ver punto b), enterando al (o en su caso recibiendo del ) fisco, únicamente la diferencia.(4)

El inciso e) trata de evitar la elevación de los precios ya que deduce el impuesto que se ha cubierto sobre las com -



pras del impuesto que a su vez ha retenido a sus clientes además de evitar el efecto en cascada.

Con estos puntos se trata de que el Impuesto al Valor Agregado tenga las mismas bases en toda Europa, aunque varíe la tasa según convenga en cada país.

T.S. Adams, nos da su punto de vista al respecto, además de dar algunas definiciones y desglosarlas, como a continuación se verá.

En el año de 1927, T.S. Adams, nos dice que el objeto principal de éste impuesto es la eliminación en cascada, la cual no produce distorsión en el precio final, por lo que el mecanismo se ha adaptado.

Entre las ventajas que presenta son:

- a) Posición competitiva en los mercados externos.
- b) Efectos favorables en la inversión para el crecimiento económico, y
- c) Transferencia de recursos de empresas ineficientes a eficientes".(5)

También nos da algunas definiciones de este impuesto:

"El IVA puede definirse como un impuesto sobre las ventas netas, menos una carga por depreciación, este concepto es conocido como IVA tipo ingreso" William H. O'Kland. (6)

"El IVA es el tipo consumo donde sólo se deducen las compras en cuenta corriente y de capital y no se deduce la depreciación, en el agregado la base es igual al gasto de los consumidores si no hay impuestos indirectos y los gastos de gobierno son en bienes de capital".

" El IVA es de tipo producto donde no se deducen ni depreciación, ni compras intermedias en cuanto al capital en el agregado, la base es igual al producto si no hay impuestos indirectos, ni acumulación de inventarios ".

En estas definiciones encontramos :

"Tipo Ingreso, la depreciación es tanto en activos físicos viejos y nuevos

Tipo consumo, la depreciación es sólo permitida en los activos físicos nuevos y no en los viejos

Tipo producto Bruto, donde ninguna depreciación es permitida". (7)

Después entraría la del ingreso Neto donde se harían -- las deducciones del activo en forma parcial. En último lugar el tipo de producto bruto, donde no hacen ningunas deducciones y por lo tanto no se estimula la inversión.

Esta integración es importante ya que el impuesto total para evitar etapas en cascada, y un bajo nivel de evasión.

Aunque se pensaba que no habría mayor recaudación, pero no es así pues el IVA como ya se dijo evita la evasión, puesto que se solicitará factura de las compras y con ello tener derecho a deducir los impuestos pagados previamente a qué -- nes corresponda pagar en sus etapas correspondientes, también en su fase administrativa a nivel de los minoristas, se requiere un capital total de vendedores, además, muchos productos generan la mayor parte de su valor en las primeras etapas y con esto el fisco tiene un mayor control si se aplica bien el IVA.

Los demás incisas los haremos juntos en una sola parte-ya que son breves y los analizaremos incluyendo los países - más importantes.

Como ya lo hemos mencionado el IVA se ha establecido en varios países pero los más nombrados y con mayor auge son:

El país iniciador del impuesto, Francia, Alemania y Japón. Este último aun no se hace vigente, pero el proyecto ya está, y sólo algunos ajustes se están estudiando.

#### ANTECEDENTES

"La misión Shoup recomendó el IVA para el Japón, pero - aun no se pone en vigor ya que el sector obrero se opuso a - ello. Esto se propuso desde el año de 1949 ". (8)

En 1945 Francia lo puso en vigor con las leyes de pagos fraccionales, pero se amplió y se entendió mucho mejor en - 1954.

Para mejorar sus relaciones con el Común Europeo, Alemania aceptó adoptar el IVA en 1968 ya que la Comunidad Económica Europea pretende que todos los países que la integran adopten este impuesto.

#### OBJETO Y SUJETOS

Las empresas financieras, hoteles, agentes, almacenaje, etc., el suministro de varios servicios, venta y renta de - bienes son objeto del IVA en el Japón.

El gravamen en Francia, existe en la venta de bienes y - ciertas edificaciones; pero también existe suplementos de es - te impuesto como: en las bebidas alcohólicas, café, carne, - té, transporte de carga, etc..

En Alemania son las transacciones remunerativas, de bienes y servicios, e importaciones.

"Como en todos los países que se aplica este impuesto - tiene como fin cobrarlos a los sujetos que intervienen en actividades que son sujetos de impuesto". (9)

BASE

La misión Shoup, sugirió al Japón que utilizara el método de sustracción directa con estudios posteriores, propuso también el método aditivo.

En Francia se esta aplicando el de sustracción indirecta.

Al igual que en Francia, Alemania utiliza el de sustracción indirecta.

La base de todo es el agregado por cada intermediario.

Antes de seguir con los antecedentes daremos una breve explicación en cuanto a los métodos.

"Bajo el método aditivo, la base del gravamen es obtenida por la suma de los pagos a los factores que generan valores en el proceso de la producción.

El método de ventas o de sustracción directa, obtiene la base gravable o valor agregado al restarle a las ventas - las compras efectuadas.

Por último el método de crédito o de sustracción indirecta consiste en deducir los impuestos pagados en etapas - procedentes a los impuestos correspondientes a pagar en la - última etapa realizada".(10)

Daremos algunos ejemplos del funcionamiento de los métodos.

Valor del Producto en cada etapa	Valor del producto y componentes excluyendo impuesto	Valor agregado por Adición	Valor agregado por Ventas	Valor Agregado por Crédito
<b>Etapa 1</b>				
Valor del Producto	\$100		\$100	\$100
Producto Intermedio	0		-0	
Salarios	70	70		
Beneficios	30	<u>30</u>		
Valor Agregado Etapa 1		100	<u>100</u>	
Tasa 10%		10	10	10
Impuesto Previo				<u>-3</u>
Neto Pagable				10
<b>Etapa 11</b>				
Valor del Producto	125		125	125
Producto Intermedio	100		-100	
Salarios	20	20		
Beneficios	5	<u>5</u>		
Valor Agregado Etapa 11		25	<u>25</u>	
Tasa 10%		2.5	2.5	12.5
Impuesto Previo				<u>-10.0</u>
Neto Pagable				2.5
<b>Etapa 111</b>				
Valor del Producto	200		200	200
Producto Intermedio	125		-125	
Salarios	55	55		
Beneficios	20	<u>20</u>		
Valor Agregado Etapa 111		75	<u>75</u>	
Tasa 10%		7.5	7.5	20.0
Impuesto Previo				<u>-12.5</u>
Neto Pagable				7.5
Valor Agregado Total	\$200	\$200	\$200	\$200
Impuestos Totales	20	20	20	20
Impuesto Total/1. % Total	10	10	10	10

DE LA TISA

En el Japón hubo proposiciones de tasas diferentes como:

Venta y reventa de bienes, hoteles, algunas publicaciones, almacenaje, operaciones de agentes y corredores y empresas financieras; se reduciría un 3% en las transacciones en la que se incluye la pesca y la ganadería.

Y por último algunas publicaciones, diferentes a los anteriores y profesionistas pagarían entre el 6 y 8% respectivamente.

"En Francia existe una tasa general del 25%, además existen tasas especiales como un 33.33% para artículos suntuarios, para actividades de lujo un 13.64% e impuestos suplementarios en el cual tenemos un impuesto del 9.29%".(12)

Considerando que el crecimiento aumentarla, se mantendría estos porcentajes, así como no poder evadir el impuesto el cual se reduciría notablemente.

En estas leyes hay una nota de aclaración ya que no todas las empresas tienen la obligación de hacerlo, puesto que las empresas mayoristas sí tienen la obligación de apegarse al impuesto, pero si son empresas menores pueden optar por el impuesto o seguir rigiéndose por el gravamen anterior.

En Alemania también existen diferentes tipos de impuestos. Primero al igual que en México era un 10% pero en pocos meses subió a un 11%; y en otros casos se reduce a un 3,4 y 5%; pero en el transcurso de 6 meses volvió a subir a un 5.5%.

Como se puede observar no existe un impuesto uniforme ni aún dentro de los mismos países, por lo que se hace un poco difícil su entendimiento.

#### EXENCIONES

Las exenciones van dirigidas a aliviar la regresividad del IVA en los bienes de consumo necesario y fomento de algunas actividades como la agricultura y algunas ramas de la industria alimenticia, actividades culturales etc.

Estas exenciones rigen para los tres países que estamos analizando.

#### EXPORTACIONES E IMPORTACIONES.

"La Misión Shaup no hizo comentario alguno en el caso del Japón.

Tanto en Francia como en Alemania, sale favorecidas con la Ley del IVA, y quedan incluidos como uno de los países -- que adoptan esta Ley del Mercado Común." (13)

#### TIPO DE IMPUESTO

Tanto en Francia y Japón el IVA es del de tipo consumo-para promover el desarrollo económico a través de la inversión, ya que se permite la deducción en los activos fijos.

No siendo así en Alemania ya que aquí se usa el de ingreso neto donde la inversión se fomenta por la deducción de la depreciación, según se vaya acumulando.

Este análisis concreto de algunos países nos da una idea de como los llevan acabo, con la exención lógica del Japón que no se ha podido implantar ya que los obreros no lo permiten como ya se mencionó y los precios aumentan sin tener un control sobre ellos.

Para Alemania y Francia es un avance pues actualmente, son más los países del Mercomún Europeo que lo están adoptando, pues se intenta que todos estén bajo un mismo impuesto y armonizar todas las tasas impositivas dando como resultado un funcionamiento mejor en Europa, (aunque las tasas no se han podido armonizar todavía en Europa).



Citas hechas en el capítulo 10.

- 1.- Cárdenas, Ramón, Alberto Farás y Luis Elío Martínez, "Impuesto al Valor Agregado, (Breve análisis del sistema)". Trabajo presentado en la IX Conferencia Interamericana de Contabilidad celebrada en Bogotá, - Colombia octubre de 1970. pag. 2.
- 2.- Retchkiman K., Benjamín. "Política Fiscal Mexicana" Universidad Autónoma de México. México 1979. pag. 61.
- 3.- Puntos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Sobre las Reformas Fiscales de 1979 y 1980. pag. 72.
- 4.- Cárdenas Ramón, "Impuesto al Valor Agregado" op. cit. pag. 6.
- 5.- Álvarez Betancourt, Carlos, "Los Impuestos Relativos a la Ampliación de la riqueza" Análisis de Comercio Exterior, Abril de 1969. pag. 60.
- 6.- Esquivel Vial, Alberto. Impuesto al Valor Agregado-consideraciones técnicas y algunas consideraciones para el caso de México". Universidad de P. L. diciembre de 1971. pag. 60.
- 7.- Idem. pag. 29.
- 8.- Retchkiman K., Benjamín. op. cit. pag. 71.
- 9.- Esquivel Vial, Alberto. op. cit. pag. 57.
- 10.- Idem. pag. 37.

- 11.- Sullivan, Clara K. "The Tax on Value Added" Columbia University Press, New York, 1955. pag. 9.
- 12.- Retckiman K. Benjamin. op. cit. pag. 71.
- 13.- Esquivel Vial, Alberto. op. cit. pag. 33.

## CAPITULO 111

### EL IVA EN MEXICO

#### A) Exposición de Motivos.

"El Ejecutivo a mi cargo ha expuesto ante este H. Congreso de la Unión en la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 1979, la necesidad, trascendencia y oportunidad de los cambios a la estructura del sistema Fiscal Federal que se proponen a vuestra soberanía".(1)

Con una antigüedad de 30 años del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, se implanta una nueva modificación que quizá venga a ser un avance económico y de mayor control ya que se uniformaría la Ley de un sólo impuesto, y afectando en menos escala el precio. Aunque lógicamente va a producir algunos problemas, pero ya establecida y sobre la práctica, se podrán corregir las deficiencias que surjan.

Este cambio de sistema y estudios sobre este nuevo impuesto es necesario ya que hay que estar con las necesidades del país, aunque muchos opinan que siendo inflacionario debería posponerse.

Con un aumento del 10% de impuesto al consumidor va a estar sorprendido, pues antes sólo pagaba el 4%, pero no se daba cuenta que pagaba más del 4%, ya que iba aumentando al pasar de mano en mano, y en el precio quedaba oculto el resto de los impuestos acumulativos.

Esta acumulación afectaba más a las regiones aisladas o a pequeñas industrias, ya que al llegar su producto a ellas es porque había pasado por varias manos, no siendo así las de grandes industrias que al tener recursos económicos elimina

ban intermediarios, disminuyendo, la carga fiscal.

Por estas razones se crearon impuestos especiales, más elevados para establecer un equilibrio, entre los productos poco gravados y consumidos por poblaciones de mayor capacidad económica.

"Por lo tanto para eliminar todos estos problemas, o -- por lo menos, hacer más equitativamente la adquisición de -- los productos tanto de las poblaciones aisladas como pequeñas industrias, se establece el Impuesto al Valor Agregado, -- así como lo han hecho varios países del mundo, para evitar -- el gravámen acumulativo, favoreciendo la exportación y desapareciendo la ventajas de competencia entre las mayores empresas y las pequeñas industrias".(2)

Este impuesto debe pagarse en varias etapas entre la -- producción hasta el consumo, pero no va ser igual, ya que el comerciante al recibir el pago del impuesto, lo trasladará a sus clientes, y recupera lo que le repercutieron sus proveedores y entrega al Estado sólo la diferencia, así que con esto se supone que no aumenta el precio y se pagará la producción inicial más el 10% del impuesto.

Con esto también se eliminan impuestos especiales, en -- los cuales se abrogarán 17 impuestos.

Que se incluirán en una sola Ley para hacer más fácil -- el control.

"Con lo anterior y fundamentando esta Ley en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en sus artículos 71 fracción 1a. y 72 inciso f), la Cámara de Diputados pone en vigencia la Ley del Impuesto al Valor Agregado desde el 1o. de enero de 1980". (3)

b) Objeto del I.V.A.

Para poder gravar el comercio y la industria se implantó el Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles para hacer más fácil las obligaciones fiscales de los causantes.

Con este impuesto se trató de hacer menos el trabajo en la administración, la industrialización o comercialización de bienes o servicios, cuando se tratara de tipo mercantil. Por lo que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hizo estudios sobre otro impuesto que no solo gravara los aspectos mercantiles, y desde el año de 1966 se estuvo analizando, pero por causas diversas se interrumpe, luego fué reanudando para definirse y establecerlo en México, el ya conocido - Impuesto al Valor Agregado.

Así, a través de los años poco a poco tratando de mejorar la Ley se han hecho reformas, hasta llegar a eliminar algunas leyes y dar paso a la nueva Ley.

Las reformas que se han hecho son generalmente con respecto a las tasas y así tenemos:

" 1967.- Sustituye el impuesto del Timbre e impuestos es tatales al comercio y a la industria.

1971.- Nace la tasa especial del 10% que es igual a la del 3% en varias etapas, aplicables a productos no necesarios.

1973.- Nace la tasa del 4%.

1974.- Nace la tasa del; 5%, 15%, y 30%.

1978.- Nace la tasa del 7% ". (4)

En el año de 1978 el 29 de diciembre se publicó la Ley - del Impuesto al Valor Agregado que en su artículo 7o. estableció la vigencia en el año de 1980, pero no se dio publicidad, y muy poca gente se enteró de que existiera.

Este impuesto se causa cuando exista: Enajenación de bienes, Prestación de servicios independientes, Otorquen el uso temporal de bienes, Importen bienes o servicios.

El impuesto sobre las compras se realiza así:

" El IVA, de hecho lo soporta sólo el consumidor, puesto que al permitirse la compensación automática del impuesto cubierto y retenido por los proveedores en contra del impuesto que a su vez se retenga a los clientes, la carga fiscal será absorbida únicamente por el consumidor final". (5)

Los proveedores deberán retener y enterar del impuesto -- en cada una de sus etapas, al comprar materias primas, para el terminado de productos o para su venta.

También se deberá pagar impuesto en las erogaciones, entre las cuales podemos encontrar:

La del teléfono, flete, publicidad, honorarios, artículos de oficina, etc., que se realizará de la misma manera antes-mencionada.

Para efectos del impuesto se solicitará de los proveedores o de quienes presten sus servicios, un comprobante que - deberá contener el nombre y el valor de la mercancía o servicio, a parte contendrá el precio y el monto del impuesto - que se ha cubierto por el comprador y retenido por el proveedor, para enterar al fisco del impuesto.

A su vez si la industria o comercio vende a otras empresas o al consumidor final, también causará el impuesto que - se le retendrá por el vendedor.

Lo anterior no es del todo exacto en virtud de que, -- si bien es cierto que cada uno de los compradores ha pagado el 5%, el gravamen cubierto al efectuar esas erogaciones podrá deducirse del impuesto que ha sido retenido a los clientes, y de esta manera la cantidad a enterar al fisco será, - solamente la diferencia entre el impuesto que ha sido retenido a los clientes y el impuesto pagado a las compras.

Esto sucederá cuando el monto de las ventas, y consecuentemente, del impuesto recabado haya sido superior al impuesto cubierto en las compras.

En caso contrario, es decir, si las compras fueran superiores a las ventas no existiría cantidad a enterar y solo deberá manifestarse el saldo a favor que representará una cifra que podrá ser deducida del impuesto que en el futuro se recabe.

Aún cuando las citadas empresas han causado el IVA, esto ha sido en forma provisional o transitoria, ya que posteriormente se han resarcido, del mismo mediante la deducción y compensación del impuesto retenido a sus clientes.

El causante fiscal de este impuesto será el que consume el bien, o reciba la prestación de servicio en última instancia, sin la finalidad de producir o vender algo" (6).

Si bien es cierto que el Impuesto al Valor Agregado no constituye un mecanismo perfecto de imposición, tiene ventajas por sus propias características, las cuales, entre otras son las siguientes:

- " 1.- Es un gravamen de los conocidos como impuesto a las ventas, o sea, que grava el ingreso total que se genera de la enajenación, arrendamiento e importación de bienes o por la prestación de servicios.
- 2.- Es indirecto por que tiene efectos económicos sobre las personas que adquieren los bienes o reciben los servicios, a través del contribuyente que le repercute o traslada el monto del gravamen, -- sin embargo, a diferencia del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, el consumidor siempre está en posibilidades de conocer y cuantificar el importe exacto del impuesto que se traslada.
- 3.- Es de carácter general, porque genera todos los bienes o servicios, menos los que están expresamente incluidos en alguna exención.
- 4.- Es de etapa múltiple o plurifásico porque afecta todas las fases del proceso económico, o sea la producción y comercialización de bienes o servicios.
- 5.- Por la posibilidad de deducir el impuesto causado en la etapa anterior, sólo grava el valor que se agrega a cada fase, sin incluir el propio impuesto, con lo que se evita el efecto acumulativo o en cascada propio por el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.



6.- Logra naturalidad, porque iguala la carga fiscal de bienes o productos similares, independientemente del número de etapas por los que hayan pasado en su proceso de producción o de comercialización.

Con esto las empresas que integran verticalmente lo harán sólo por razones internas de índole económico o administrativo.

7.- Permite que se cuantifique con toda exactitud el monto del impuesto incorporado a los bienes o servicios en cualquier etapa que se desee, lo que facilita el desgravamiento en las exportaciones.

8.- Iguala la carga fiscal de los productos importados a la de los nacionalmente, porque ambos productos están afectados a la misma tasa.

9.- La estructura del impuesto desalienta y dificulta la evasión por el encadenamiento de la documentación comprobatoria de las operaciones realizadas en las diversas etapas de producción o de comercialización, lo que se traduce en autocontrol entre contribuyentes.

Esta característica permite que en el caso de evasión en una o varias etapas se esté en la posibilidad de lograr su recuperación en lo subsiguiente.

10.- su administración es un poco mas fácil que la del Impuesto sobre la Renta."(7)

Con estas ventajas esperamos se pueda mejorar nuestro sistema, pero como todo, también tiene sus desventajas como lo veremos más adelante.

Unas de las desventajas de Impuesto al Valor Agregado son;

- 1.- Provoca un incremento en los precios durante los primeros meses de su implantación por desconocimiento de los contribuyentes de la técnica de operación de este gravamen.
- 2.- Requiere de una contabilidad detallada y de una organización administrativa en especial en los negocios medianos y pequeños.
- 3.- Por ser un nuevo sistema de tributación, el fisco tendrá que intervenir para la publicidad en la cual invertirá fuertes erogaciones para darlo a conocer a los contribuyentes.
- 4.- Por no ser un sistema del todo perfecto ya que aún en los países implantados todavía presentan problemas, que se espera se superen.
- 5.- Presenta problemas de transición sobre todo en el momento de su implantación".(8)

Este impuesto no señala la diferencia entre las de carácter civil y las de mercantil, cosa que la Ley de Ingresos Mercantiles sí hacía, puesto que solo afectaba en cada una de las etapas de industrialización o de comercialización de bienes o servicios, siempre que tales operaciones fueran de carácter mercantil. Además se incluye la importación de bienes y servicios, que tampoco existía en la de Ingresos Mercantiles.

Las razones que nos da el Ejecutivo Federal para la aprobación de la Ley son las siguientes:

El principio de justicia impositiva aconseja destacar - un tributo que grava con mayor peso, en forma discriminativa a la producción de la pequeña y mediana empresa, a la mayoría de los productos de consumo generalizado y a la oferta nacional con respecto a los artículos importados.

Junto con los principios de equidad están los efectos económicos del I.S.I.M., que al cambiar las condiciones para las que fue creado, se han convertida en negativas, uno de ellos reside en crear distorsiones en el sistema de precios y, por tanto, en el de asignación de inversiones que tienden a alentar, sin necesidad la concentración económica y el consumo suntuario tanto de bienes nacionales como importados.

Inconvenientes de gran importancia, es el efecto en cada del mencionado Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que es fuente permanente de presiones inflacionarias, tanto más crezca horizontalmente la estructura productiva del país o se integren verticalmente sus procesos, sustituyendo importaciones.

c) Concepto de valor.

Cuando uno habla del valor, lo primero que piensa, es en abundancia, o el precio de un objeto. En realidad, el valor nace de la escasez; por ejemplo:

Un campesino tiene bien establecida sus hectarias en las que siembra calabazas, al llegar el verano, todos los demás han perdido su cosecha menos él. Es por eso que será el único que venda, y pagarán lo que pida ya que la población necesita la misma cantidad que siempre, por lo tanto venderá más caro, lógicamente no porque las calabazas sean mejores, sino que la escasez lo obliga a ello.

Pero si fuera lo contrario, si hubiera mucha cosecha de calabazas, y aún más de lo necesario, tendrían que bajar el precio el campesino para poder vender.

La calabaza es la misma lo que cambia es la escasez.

Pero la escasez también se puede dividir en dos partes como nos dice Domínguez Vargas.

En escasez física y la escasez económica.

La primera es la carencia de una cosa, como la extinción de insectos.

Y para hablar de la segunda antes hay que hablar de utilidad, por lo tanto los bienes útiles y escasos siempre son objeto de actividad económica.

Cuando las cosas con relación a las necesidades, tienen utilidad marginal nula o a menos elevada, esto - adquiera va--

lor económico, nos dice Bresciani Turrone en su obra, *Teoría de los Hechos Económicos*." (7)

Por lo que hemos visto no sabemos si vivimos en un mundo de escasez o de abundancia, pues además de las teorías anteriores, existen las que afirman que vivimos en un mundo de abundancia, pues solo observando a su alrededor, todo parece estar al alcance de nuestras manos, pues en el mercado se nos presenta un mundo de víveres, ropa, medicinas, telas, --  
alumas, cuadernos, refrigeradores, automóviles, etc., en las cuales encontramos objetos caros, baratos, finos, corrientes, en cualquier parte, (función de la distribución).

En general sólo nos limitamos a consumirlos, y no nos --  
ponemos a pensar en el proceso y energía humana que se necesita para su fabricación y distribución hasta hacerlos llegar a nosotros.

Por ejem. la fabricación de un lápiz, en la que se necesita materia prima, como madera, carbón, caucho, pintura, metal. Además productos terminados como; cortadora, pulidora, --  
pistola para pintar, la tecnología y mano de obra.

Para la realización de este objeto, alguien tuvo que invertir y arriesgar su dinero. Además de una cadena de hombres tuvo que organizarse y siguiendo cada uno de sus impulsos, --  
hizo posible la existencia del producto en el mercado.

Con esto nos damos cuenta que hay abundancia, pero hay que extraerla, procesarla, canalizarla en el mercado, los --  
que piensan así se consideran en un mundo de la escasez, ya que al extraer de la naturaleza algún producto para procesar la, este bien tiende a exterminarse. Además es escasez porque--

la riqueza hay que crearla no basta con que se encuentra potencialmente sobre la tierra.

Si partimos de la premisa de que vivimos en un mundo de la escasez en donde la capacidad de cada individuo es necesario para que se logre la aparente abundancia, entonces optaremos por un mercado libre en donde el Estado se limita a hacer respetar las leyes, que nos garanticen la libertad, el derecho de la sujeción y la propiedad.

En donde cada individuo luchará de acuerdo a su capacidad y a sus aspiraciones y decidirá por sí mismo como maximizar su existencia y por ende servir mejor a la sociedad.

Por eso hay que conservar lo que tenemos y sacarle el mayor provecho ahora que lo tenemos, después quién sabe.

Ahora veremos las escuelas del valor que Sergio Domínguez Vargas nos lo explica bastante bien.

Existen dos escuelas que prevalecen en el campo de la teoría, y tratan de explicar el concepto de valor en los bienes; la del Valor-Utilidad y la del Valor-Trabajo; otros se apoyan en los argumentos de los dos anteriores, formando un nuevo concepto de valor.

"Los más sobresalientes de la Escuela de Valor-Utilidad son; Cadillac y Juan Bautista Say, ellos se basan en el sistema lógico de considerar que la utilidad es la característica que tienen las cosas para satisfacer necesidades, por lo que el valor estará de acuerdo con el grado de satisfacción que nos producen. Mientras más utilidad tenga una cosa, más valor tendrá!" (14)

Por ejem.: si existen varias cubetas de agua, cuando sean mayor el número de cubetas con que se cuenta, será mayor y más fácil satisfacer las necesidades, desde la mayor necesidad hasta la menor según su importancia.

Pero si existen diez cubetas y la primera se destruye, no importa, pues con las restantes se cubrirá las necesidades y se quedará de cubrir la de menor importancia.

Pero por el contrario existen demasiadas cubetas los excedentes pierden su valor debido a que no representa mayor utilidad.

"Los más destacados de las escuelas Valor - Trabajo son: Adam Smith, Ricardo, Rodbertus y Carlos Marx, ellos se inclinan por el sector trabajo para determinar el valor de un objeto que se calcula de acuerdo a su manufactura. A muchos ha parecido más claro y preciso este sistema para explicar el valor. Opinan que si la construcción de una casa habitación representa mil veces más el trabajo que el demostrado en la elaboración de una mesa, estará justificado que la habitación valga mil veces más que la mesa." (11)

En la caída de una cascada que sin la ayuda de nadie y tiene un valor incalculable, ¿Cómo lo explicarían las escuelas del valor-trabajo?

A lo que contestaron, que a los bienes gratuitos o no económicos estos principios no se aplican.

Los de las escuelas intermediarias toman en cuenta ambas cosas, la satisfacción que nos produce el bien, como el esfuerzo realizado para obtenerlo.

Los bienes se calculan "ya sea en razón del placer que su posesión nos proporciona o en razón del esfuerzo realizado para conseguirlo". (12)

Con los conceptos que dimos del valor, nos damos cuenta que valor no solo significa abundancia, sino que también se refiere a la escasez.



d) *Materia que Grava.*

*Los ingresos que se gravan son los siguientes:*

*La Ley marca en su artículo primero,*

- 1.- Enajenación de bienes.*
- 11.- Prestación de servicios independientes.*
- 111.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.*
- 111.- Importación de bienes o servicios.*

*Naturalmente que existen algunas exenciones del pago de impuestos como los productos agrícolas, mientras no sufran transformación industrial, así como algunas más que veremos más adelante.*

*Empezaremos a desglosar los cuatro puntos ya mencionados.*

*En su artículo 8 la Ley nos dice:*

*Se entiende por enajenación:*

*"1.- Toda transmisión de propiedad de bienes. No queda comprendida en esta fracción la que se realice por causa de muerte, ni por fusión de sociedades.*

*La donación no se considera transmisión gravada, salvo cuando la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para fines del impuesto sobre la renta".*

*Cuando la donación es realizada por personas físicas -- que no sean empresas para fines del impuesto sobre la renta -- no se debe considerar que existe transmisión gravada, ya que se indica en forma expresa, que la enajenación existe cuando los donativos son hechos por las empresas.*

*Tampoco se considera la transmisión gravada cuando la recibe persona física.*

Debe destacarse y la Ley nos lo menciona, que el donativo hecho por empresas no se representa gravable el IHI, ya que en el artículo 8 nos dice:

" Los donativos en efectivo que no sean deducibles si representan enajenación ", pero en el artículo 9 fracción XV, nos dice:

" Se exime del pago del impuesto por enajenación la moneda nacional ".

Por lo tanto sólo causarán el impuesto los donativos hechos en especie de las empresas, siempre y cuando no sean deducibles para determinar el impuesto sobre la renta.

"11.- La venta en que el vendedor se reserve la propiedad de la cosa vendida, desde que se celebre el contrato, aún cuando la transferencia de la propiedad opere con posterioridad o no llegue a efectuarse. En éste último caso se tendrá derecho a la devolución del IHI correspondiente, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en el artículo 7o. de esta Ley ".

Antes de entrar en vigencia esta Ley y cuando el vendedor se reserva la cosa vendida no se hacía contrato de inmediato, sino que se celebraba con posterioridad, ahora se tiene que hacer en el instante y además marcar por separado el impuesto que se le traslada para que se pueda acreditar el IHI. Ya que para calcular el impuesto deberá incluirse, tanto el precio que se fija como cualquier cantidad que se adicione.

En caso de no haberse fijado precio, tendrá que tomarse en cuenta el valor existente en el mercado o se puede pedir-

el avalío.

"El impuesto se causa en el momento en que se remite el bien al adquirente; cuando se envía, se causa al entregarse el bien; sin embargo, cuando a la persona a quien se envía o entrega el bien no tiene obligación de recibirlo o de adquirirlo, se consiere que aún no se ha causado el impuesto; en su caso, en el momento en que se efectúa el pago total o parcial o en su defecto, cuando se expide el documento que ampara la enajenación. Se aclara que el impuesto se causa cuando se da cualquiera de los hechos mencionados". (13)

"111.- Las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.

10.- El fideicomiso que deba considerarse como enajenación de bienes, en los términos del Código Fiscal de la Federación".

Este código nos lo menciona en su artículo 15 fracción-10 como sigue:

- A. En el acto de la constitución del fideicomiso si se designa fideicomisario diverso del fideicomitente y siempre que éste no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.
- B. En el acto en el que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fideicomisario, - si al constituirse el fideicomiso se hubiera estab-lesido tal derecho.
- C. En el caso de designar fideicomisario, si éste no - se designó al constituirse el fideicomiso, siempre- que dicha designación no recaiga en el propio fidei- comitente.

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

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

Cuando en el fideicomiso se lleva a cabo materia de bienes muebles, si será gravada, según el artículo 8 de esta ley pero si este no es el fin entonces no se gravará.

"U.- El faltante de bienes en los inventarios de las empresas. Esta presunción admite prueba en contrario."

En este inciso falta la ampliación, para enumerar que causas podrían ser como prueba en contrario, lo cual es un problema para los causantes.

También una medida podría ser que los bienes faltantes fueran deducibles para que no fueran gravados por el ITR.

Ya que si los bienes faltan es porque la producción o las necesidades de la empresa así lo requiera o representó una pérdida, por lo tanto no debe existir enajenación y para comprobar lo anterior bastaría con la documentación de la empresa como la descripción de mercancías, reportes de producción, etc..

Este inciso debería de ser completado con el art. 32 de

la Ley del Impuesto sobre la Renta ya que hace mención sobre las diversas causas de extinción de ingresos por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para los contribuyentes que cometan irregularidades tales como omitir la presentación de declaraciones, oponerse a revisiones por parte de las autoridades fiscales, carezcan de contabilidad o documentación o en su contabilidad exista algunas alteraciones en los registros de existencia en los que deba figurar los inventarios, o que registren precios distintos de los de costo. Existiendo estas disposiciones tanto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto sobre la Renta, permiten sancionar a los contribuyentes que alteren sus existencias y que permiten a las autoridades fiscales cobrar el impuesto omitido.

El artículo 9 nos dice: No se pagará el impuesto en la mantenación de los siguientes bienes:

- I.- El suelo.
- II.- Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilizan o destinan a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles quedan comprendidos en esta fracción.
- III.- Animales y vegetales, que no esten industrializados
  - IV.- Carne en estado natural.
  - V.- Tortillas, masa, harina y pan, sean de maíz o trigo.
  - VI.- Leche natural y huevo, cualquiera que sea su presentación.
  - VII.- Azúcar, mascabado y piloncillo.
  - VIII.- Sal.

- IX.- Agua no gaseosa ni compuesta, excepto hielo.
- X.- Sxtle.
- XI.- Libros, periódicos y revistas, así como el derecho - para usar o explotar una obra, que realice su autor.
- XII.- Maquinaria y equipo que únicamente sean susceptibles de ser utilizados en la agricultura o ganadería, así como los fertilizantes. No queáan comprendidos en esta fracción la maquinaria y equipo para industrializar los productos agrícolas y ganaderos.
- XIII.- Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.
- XIV.- Billetes y demás comprobantes que permiten participar en loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, así como los premios respectivos siempre que sean objeto de la Ley Federal del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos.
- XV.- Moneda nacional y moneda extranjera.
- XVI.- Partes sociales y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósitos de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto.
- XVII.- Los que enajenan instituciones de crédito, que sean de su propiedad. No quedan comprendidos en esta exención la enajenación de construcciones adheridas al suelo que no se destinen o utilicen para casa habitación ni la de bienes recibidos en fideicomiso.<sup>11</sup>

En las fracciones I<sup>ª</sup> y XII; se entiende por no industria-  
lizados, cuando no se transforme su composición a estado.

La Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles nos men-  
ciona un número mayor de exenciones, con lo que concluimos -  
que con el IVA Hacienda tendrá una mayor recaudación, (ojala-  
sea un mayor avance),

Las personas que hacen operaciones que no contengan el-  
IVA están en desventaja con los contribuyentes que realizan-  
operaciones con productos que sí causen el impuesto, pues a-  
ellos sus proveedores no les repercutirá ninguna compensa-  
ción.

Los precios de los productos no deben aumentarse, ni de-  
ben ser modificados puesto que el consumidor será el absor-  
vente de tales gastos. Pero para los causantes que realicen-  
operaciones con productos exentos de impuesto tendrán que su-  
bir los precios para poder recuperar el IVA que se absorbió-  
anteriormente, lo cual sucedía igual que con el Impuesto so-  
bre Ingresos Mercantiles.

También se dá el caso de las personas que ignoran si --  
sus productos están o no exentos de impuestos, y deciden a--  
gregarlo, quizá las autoridades fiscales no se den cuenta, --  
ya que todo lo pagará el consumidor final.

Por lo tanto la Ley debería especificarnos más claramen-  
te cada una de estas exenciones, haciendo más publicidad de-  
ellas, o decirse lo a quienes les afecten directamente, cua-  
les son los productos gravables y cuales no.

El artículo 10 nos menciona cuándo se efectúan la enaje-  
nación en territorio nacional.

"La enajenación se efectúa en territorio nacional, si en-

El se encuentra el bien al efectuarse el envío a quien lo adquiera;

Pero si no existiera envío, la enajenación se entiende - que se ha hecho en el país, puesto que en él se hace la enajenación; incluyendo los bienes sujetos a matrícula o registro mexicano, aunque estén fuera del país al enajenarse.

También se entiende que la enajenación se ha hecho en territorio nacional, "tratándose de bienes intangibles, siempre y cuando ambas partes radican en el país".

La Ley debería de dar una definición de lo que es un bien intangible, o que bienes incluyen este precepto, puesto que el término no está muy claro.

Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que se realicen cualquiera de los supuestos siguientes, (artículo 11).

" 1.- Se envíe el bien al adquirente. A falta de envío, al entregarse materialmente el bien. No se aplicará esta fracción cuando a la persona a la que se envíe o entregue el bien, no tenga obligación de recibirlo o de adquirirlo.

11.- Se pague total o parcialmente el precio.

111.- Se expida el documento que ampare la enajenación".

La primera fracción la exención que se menciona es cuando la persona a la que se envíe o entregue el bien no tenga obligación de recibirlo o de adquirirla.

En consecuencia las operaciones de envío de bienes "a vis



ta" no entran como enajenación para fines del IVA, pues las personas que los reciban no tengan la obligación de adquirirlos.

En la segunda fracción, da a entender que los anticipos de los proveedores, darán origen a una enajenación, desde ese preciso momento. Pero el valor que se grava es el precio que se ha pactado al iniciarse la enajenación y no sobre el anticipo, y deberá hacerlo mediante un documento en el que se exprese por separado el IVA trasladado a la persona que efectúe el anticipo.

En el caso de los enganches de casas habitación, terrenos no se paga IVA como nos lo dice el artículo 9 fracciones 7 y 2a.

Se considera en la tercera fracción, que los contribuyentes tendrán problemas, para identificar, las operaciones que sin haberse realizado ya causaron el IVA, así como aquellos que sí estén afectados por el IVA y aún no se haya realizado la enajenación.

Cuando se trate de bienes inmuebles aparte de que pague el IVA también debe incluirse el impuesto del timbre, como nos lo menciona la Ley General del Timbre en su artículo 5o. fracción 111a

En el artículo 9 fracción XII se acreditarán o devolverán el impuesto que hubiere sido trasladado o pagado con motivo de importación de bienes o servicios que correspondan a los bienes de la primera enajenación.

La cantidad a devolver será del 10% sobre el valor de cada enajenación hasta agotar las citadas cantidades.

Esta excepción se refiere exclusivamente a los causantes que efectúan la primera enajenación de maquinaria y equipo que sean utilizados para fines agrícolas o para fines ga - -

--naderos como ya se mencionó.

Este artículo tiene como finalidad que el causante pueda recuperar por el fisco federal el impuesto que le trasladaron .

Con esto se evita que los comerciantes de dichos bienes, recuperen el IVA que ha ellos les trasladaron mediante un incremento en el precio de los productos agrícolas o ganaderos; además de gravarlos con la " tasa cero " de impuesto para evitar operaciones no afectas al IVA se convierten en consumidores finales teniendo que absorber el impuesto respectivo a sus costas y gastos.

#### 11.- PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

La Ley nos dice en su art. 14 que la prestación de ser vicios independientes son:

"1.-La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y el nombre o clasificación que dicho acto le den otras leyes"

Lógicamente este artículo grava las operaciones que no están comprendidas, en los conceptos de enajenación, uso o goce temporal de bienes .

Aquí también se extiende el aumento de recaudación pues se grava más con el IVA que con el ISII.

"2.- El transporte de personas y bienes,

3.- El seguro, el reaseguro , el afianzamiento y el reafianzamiento.

4.- El mandato , la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la consignación y la distribución."

En cuanto a la comisión y mediación los causantes que realicen operaciones, remitirán el impuesto que causen a los comitentes; que será el total de la comisión pactada, a su vez el comisionista podrá acreditar el IVA que le hubiera repercutido otros comisionistas o mediadores por las comisiones citadas.

En estos casos es el comisionista y el mediador, el cual tendrá que entregar un recibo en el que se mencionará el monto de la comisión y el IVA en forma separada.

Al igual que el comisionista podrá acreditar el impuesto que le hubieren trasladado por los gastos realizados para la obtención de la comisión.

"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 a beneficio de otro siempre que no este considerada por esta ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes".

Para determinar el impuesto a los contribuyentes, que presten sus servicios, se tomara como base la tasa del 10% o el 6 % en la franja fronteriza de 20 Km. paralela a la línea divisoria internacional del norte del país, o en las zonas libres de Baja California, y norte de Sonora y Baja California Sur.

En esta base se incluyen viáticos, gastos, reembolsos, intereses, penas convencionales etc., tomando cuenta toda cantidad que se adicione.

Cuando existía el ISM el comisionista se evitaba para quitar el impuesto en cascada, que resultaba al transferir

con distribuidores.

No siendo así con el IVA ya que por gravarse únicamente el valor agregado y absorber el impuesto el consumidor final es igual operar tanto con comisionistas como con distribuidores.

Aclarando que cuando un comisionista o distribuidor se le da mercancía para su venta, no se causará IVA, ya que no estarán obligados a adquirir los bienes para que exista la enajenación, esto nos lo menciona el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su fracción 1a.

No se considera prestación de servicios independientes la que realiza de manera subordinada, mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los cuales se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

Con esto los honorarios que se paguen a los del consejo de administración, administradores únicos y comisarios no pagarán IVA, pues el ISR contiene las prestaciones de servicios subordinados.

Están afectados por el IVA la prestación de servicios profesionales, sin embargo la fracción XIV del artículo 15 nos dice:

" No se pagarán impuestos por los de carácter profesional cuando su prestación requiera título conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, organizaciones profesionales o sociedades civiles".

Cuando sea a través de sociedades mercantiles, quienes presten sus servicios profesionales, estarán afectados por el IVA.

Aunque no debería de existir un título para la prestación de servicios pues la más importante es la actividad que se realice.

La fracción II del artículo 14 nos dice "que queda gravado el transporte de personas o bienes". Sin embargo el artículo 15 fracción V nos dice "que quedan exentos del pago el transporte público de personas, excepto cuando requieran de una concesión o permiso federal para operar". Por lo tanto el transporte de personas no pagarán impuesto ya que no necesitan de una concesión o permiso federal para operar.

En la fracción III del artículo 14 nos menciona como prestación de servicios gravados:

"El seguro, el reaseguro, el afianzamiento y el reafianzamiento".

Sin embargo en la fracción IX del artículo 15 nos dice: "no pagará IVA el aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida ya que sean que cubra 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".

Por lo tanto todos los intereses provenientes de prestaciones, representan operaciones gravadas, pues se refiere a todas las obligaciones de hacer, de dar, de no hacer o de permitir siempre que no estén consideradas dentro de la enajenación, o use o goce temporal de bienes.

Quedan exentos del pago de impuesto la prestación de los servicios siguientes, como los menciona el artículo 15:

"7.- Los prestados directamente por la Federación, Dis -

trito Federal, Estados y Municipios que no correspondan a sus funciones de derecho público.

- 11.- Los prestados por instituciones públicas de seguridad social.
- 111.- Los prestados en forma gratuita.
- 110.- Los de enseñanza, que presten los organismos descentralizados y los establecimientos de particulares - que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley Federal de Educación.
- 11.- El transporte público de personas, excepto cuando requiera de concesión o permiso federal para operar.
- 111.- Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos por concepto de perforación de pozos; alumbramiento y formación de retenes de agua; desmontes y caminos en el interior de las fincas; preparación de terrenos, riego y fumigación agrícola; cosecha y recolección; así como vacunación, desinfección e in seminación artificial de ganado, siempre que sean indispensables para la realización de actividades agrícolas o ganaderos.
- 111.- Los de molinaria de harina o masa, de maíz o trigo.
- 1111.- Los pasteurizados de leche.
- 11.- El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida, ya sean que cubran el riesgo de muerte u otorgan rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes y los reaseguros, que

corresponden a los seguros citados.

- X.- Los prestados por instituciones de crédito y las comisiones de sus agentes y corresponsales.
- XI.- Los prestados por bolsas de valores con concesión para operar y por casas de bolsa, así como las comisiones de agentes y corredores de bolsa.
- XII.- 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) Cámaras de comercio, industria, agricultura ganadería, o pesca, así como los organismos que las agrupan.
  - c) Sindicatos obreros y organismos que los agrupan.
  - d) Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
  - e) Agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales.
- XIII.- Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada. No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiestas o de baile o centros nocturnos.
- XIV.- Los de carácter profesional, cuando su prestación requiera título conforme a las leyes, siempre que-

sean prestados por personas físicas, organizaciones profesionales, asociaciones o sociedades civiles.

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

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

Una vez más con este número menor de exenciones que contiene la Ley del IVA, habrá mas recaudación pues cuando existía el ISM era mayor el número de exenciones.

Los servicios prestados en el país son los que nos menciona el art. 16 y dice:

"Para los efectos de esta Ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

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

Tratándose de transportación aérea internacional, se considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional. La transportación aérea a las poblaciones nacionales en las fronteras del país gozará del mismo tratamiento.

En el primer párrafo de este art. nos dice que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se-



llevar a cabo total o parcialmente, por un residente en el país. Pero también grava el IVA a las personas que no son residentes como nos lo indica el artículo 24 fracción V que grava el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios que presten en él las personas no residentes en el país.

En último párrafo del artículo 16 no nos menciona cuáles son las fronteras del país, en relación con el artículo 20. de ésta Ley, en donde la transportación aérea de la población mexicana se comprende dentro de las franjas fronterizas norte y sur que gozarán del mismo beneficio que la transportación aérea internacional.

Así por ejemplo un vuelo del D.F., a Tijuana B.C. se gravará únicamente el 25% del valor.

Precio pasaje	\$4,000.00
25% del valor agregado \$1000.-	
10% de IVA	\$ 100.00
importe a pagar	\$ 4,100.00

La obligación de pagar el impuesto por servicios lo encontramos en el artículo 17, y dice:

" En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quienes los presten y sobre el monto de cada una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el prestador de servicios".

En este artículo los anticipos son considerados como contraprestaciones y tendrán que pagarse en el momento en que se reciba el impuesto.

Existe una diferencia en cuanto a los anticipos de la enajenación, pues según el artículo 17 de la ley, el impues-

to se causa en la enajenación sobre el valor total, tratándose de la prestación de servicios, los anticipos provocan que se cause el impuesto pero solamente sobre el valor de los mismos.

Cuando se exija la contraprestación, en ese instante deberá pagarse el impuesto, no importando si el servicio se ha ya prestado o no. Lo importante es que el prestador tenga derecho a recibir la contraprestación pactada.

Lo lógico es que el IVA se cause conforme el prestador de los servicios tenga derecho, a exigir el pago de la contraprestación o reciba la contraprestación misma.

El ingreso gravable se determina en la prestación de servicios según el artículo 1º:

" Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios, se considerará como el valor total de la contraprestación pactada, incluyendo toda cantidad que se adicione por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto".

En éste artículo también se reúnen el total de las prestaciones de servicios incluyendo derechos viáticos, gastos de toda clase, reembolsos intereses normales o moratorios, para fines del IVA.

Pero con la diferencia de que se incluyen los reembolsos.

Sin embargo para las personas que realicen servicios de manera independiente como los profesionistas que nos menciona el artículo 15 fracción XIV de la Ley, no gravarán sus honorarios, viáticos, derechos, gastos de toda clase, etc., pues con éstos reúnen el valor total de la contraprestación.

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

No se pagará el impuesto por los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciban o paguen las instituciones de crédito y las uniones de crédito, en operaciones de financiamiento para las que requieran concesión o autorización, ni los que paguen los asegurados en operaciones de seguro de vida.

Por los intereses derivados de préstamos que los trabajadores cubran a sus patrones, no pagará el impuesto a que esta ley se refiere.

Al igual que en la enajenación, la base gravable lo constituye el valor total de la contraprestación pactada. Además de cualquier otra cantidad que se cargue o cobre por los conceptos antes mencionados, pudiendo acreditar contra el gravamen resultante, el que les hayan trasladado sus proveedores de bienes y servicios.

#### 111.- DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

Los ingresos que se gravan por permitir el uso o goce de bienes nos lo menciona el art. 19:

"Para los efectos de esta ley se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permite a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación."

En este artículo no se admiten los bienes intangibles, -- sino que quedan incluidos en el artículo que nos hace men -- ción a las prestaciones de servicios, incluyendo las obliga -- ciones de hacer, de no hacer, de dar, o de permitir.

El uso o goce temporal de bienes tangibles gratuito no -- serán motivo de impuesto.

Tampoco el usufructo gratuito, el comodato que no forme parte de una contraprestación.

El arrendamiento por ser un uso o goce temporal del --- bien, se encuentra gravado,

Pero si en alguno de los casos el arrendatario quisiera comprar el bien, estaríamos frente a una enajenación, pero -- si no existiera precio se tomaría como base el artículo 12 -- de la Ley mencionada que expresa, a falta de precio pactado -- se estará para calcular el impuesto, al valor que los bienes tengan en el mercado, o en su defecto al de avalúo.

Por lo tanto si se cediera el objeto gratuitamente, el -- impuesto se tendrá que pagar sobre el precio en el mercado, -- en esta forma el arrendador transmite el IVA, quedando él li -- bre de deuda.

No se pagará impuesto por el uso o goce temporal de los bienes que menciona el artículo 20:

" 1.- El suelo.

11.- Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa-habitación. Si un inmueble tuviera va -- rios vestios o usos, no se pagará impuesto por -- la parte destinada o utilizada para casa-habita --

ción.

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los --- bienes inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amue--- blados se destinen o utilicen como hoteles o casa de hospeda--- je.

"117.- Finca, dedicadas o utilizadas sólo a fines agrí--- colas o ganaderos.

IV.- Maquinaria y equipo que únicamente sean suscepti--- bles de ser utilizados en la agricultura o gana--- dería. No quedan comprendidos en esta fracción - la maquinaria y equipo para industrializar los - productos agrícolas o ganaderos.

V.- Libros, periódicos y revistas".

Con estas exenciones estaríamos en el mismo problema -- que las expuestas en el artículo 9 de la Ley, puesto que mu--- chas personas no conocen realmente cuales son los objetos -- que causan impuesto y por recuperar un impuesto que no exis--- te aumentarían el precio de estos productos, por lo que las--- autoridades fiscales deberían de ampliar más estos puntos.

Tratándose del uso o goce temporal de bienes inmuebles--- es necesario separar la parte correspondiente al suelo el --- cual no queda afectado al pago del impuesto y la parte res--- pectiva a la construcción que se destinen para fines distin--- tos a los de casa habitación que son los únicos por los que--- se causa impuesto, al ser arrendado.

Por lo que en los casos de arrendamiento de inmuebles--- la tasa de impuesto también será de un 10% de la renta pac--- tada.

Ejemplo: Arrendamiento de un edificio.

Planta baja local comercial	\$75,000.00	\$1,500.00	\$76,500.00
Depto.1 casa habitación	8,000.00	-	8,000.00
Depto.2 casa habitación	7,000.00	-	7,000.00
Depto.3 casa habitación	6,000.00	-	6,000.00
Depto.4 oficinas	<u>14,000.00</u>	<u>1,400.00</u>	<u>15,400.00</u>
	\$50,000.00	\$2,900.00	\$52,900.00

Por el IVA que la hubieren trasladado, solamente podrá acreditar la parte correspondiente a las rentas gravadas.

Se considera concedidos en el país el uso o goce de bienes, los que nos menciona el artículo 21:

"Para efectos de esta ley, se entiende que se concede - el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce".

Ante esta situación la ubicación de los bienes define - el lugar en que se celebra la operación.

El impuesto se causa en territorio nacional si en él se encuentra el bien, en el momento de su entrega material, pero si se entrega el bien en el extranjero entonces nos remitimos al artículo 24 fracción IV.

El momento de la causación nos lo dice el artículo 22:

" Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien tangible, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que sean exigibles las contraprestaciones a favor - de quien efectúa dicho otorgamiento y sobre el monto de cada

una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidas los anticipos que reciba el contribuyente".

Una vez más los anticipos se incluyen para el pago de impuesto, además de considerarse como contraprestación, y se pagará el IVA sobre el monto de los mismos, en el momento -- que se reciba.

Pues como ya apuntamos anteriormente en el artículo 11- de la Ley el impuesto se causará sobre el total de la enajenación, tratándose del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los anticipos provocan, al igual que en el caso - de la prestación de servicios, que se cause el impuesto pero solamente sobre el valor de los mismos.

La obligación de pagar el impuesto nace en el momento-- en que sean exigibles los pagos independientes de que se haya cobrado o no, contraprestaciones, lo que puede provocar-- efectos financieros a los contribuyentes.

Se causará el IVA, en nuestra opinión, los depósitos que normalmente solicitan los arrendadores para garantizar el pago de las rentas, hasta que los arrendadores dispongan de -- los mismos para satisfacer el monto de la renta, y no cuando se efectúen depósitos para garantizar el pago de la contru-- prestación pactada.

La base para el cálculo del impuesto está en el artículo 23, que a la letra dice:

" Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce -- temporal de bienes, se considerará el valor de la contrapres-- tación pactada a favor de quien los otorgue, incluyendo toda cantidad que se adicione por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses-

normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Al igual que en la enajenación de bienes, la base gravable lo constituye el valor total de la contraprestación -- pactada más cualquier otra cantidad que la aumente de los anteriores conceptos enunciados.

#### IV.- DE LA IMPUTACION DE BIENES Y SERVICIOS

El artículo 24 nos dice cuáles son los ingresos que se gravan:

" 1.- La introducción de bienes extranjeros.

11.- La adquisición por personas residentes en el país de los bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.

111.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, = de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.

110.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, = de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.

11.- El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país.

La importación de bienes y servicios no estaba gravada por el ISM salvo por los pagos al extranjero, asistencia técnica, regalías, etc., con la implantación del ISM quedó sujeta a este gravamen con el objeto de nivelar la carga fis



cal de los productos nacionales con los de origen extranjero. Ya que el importador al realizar operaciones con impuesto, - lo recuperará íntegramente del impuesto que a su vez cobra - de sus clientes.

La asistencia técnica que proporcionen empresas domiciliadas en el extranjero a empresas mexicanas, da origen al pago del IVA como importación de bienes y servicios, porque la fracción V del artículo que se comenta indica que el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país, es objeto del impuesto. A su vez, la fracción V del artículo 14 indica que es objeto del impuesto la asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

Están exentos del pago de impuesto las importaciones -- que nos menciona el artículo 25:

" 1.- Los que, en los términos de la legislación aduanal no lleguen a consumirse, 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 el país, se estará a lo dispuesto en el Capítulo 10 de esta Ley.

11.- Las de equipajes y manjeres de casa a que se refiere el Código Aduanero.

111.- Las de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto al valor agregado.

No quedan comprendidos en esta fracción los bienes de - muebles usados".

En este artículo no nos hace mención clara si los intereses que se paguen a instituciones de crédito en el extranjero están sujetas a gravamen.

Pero se da a entender que sí, aunque en el artículo 15-fracción X, exceptúa de impuesto a los servicios prestados por instituciones de crédito y las comisiones de sus agentes y corresponsales, pero creemos que este artículo se refiere a instituciones residentes en México.

El reglamento hace algunas consideraciones en varios artículos:

Artículo 38.- Cuando se importen servicios de los que su prestación en el país no da lugar al pago de impuestos en los términos del artículo 15 de la Ley, se considera que la importación de esos servicios tampoco da lugar al pago del impuesto.

Artículo 39.- No pagarán el impuesto por la importación de artículos de primera necesidad, en los términos del artículo 15 de la Ley, se considera que la importación de esos servicios tampoco da lugar al pago de impuestos.

Artículo 40.- No se pagará el impuesto por la importación de servicios prestados en el extranjero por comisionistas y medalladores no residentes en el país, cuando tengan por objeto exportar bienes o servicios.

Artículo 40.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá autorizar que no se pague impuesto por la importación de bienes tangibles, siempre que este susceptible de ser acreditado y proceda su devolución en los términos del artículo 16 de este reglamento referentes a los planes de inversión.

A este respecto podríamos agregar que cualquier operación que no este comprendida en las anteriores exenciones enunciadas, causará el impuesto al Valor Agregado a las tasas correspondientes según sea el caso.

Se considera efectuada la importación como nos lo menciona el artículo 26:

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

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

11.- En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.

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

- a) Se aprovechen en territorio nacional.
- b) Se pague total o parcialmente la contraprestación.
- c) Se expida el documento que ampara la operación.

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

111.- En el caso de aprovechamiento en el territorio nacional de servicios prestados en el extranjero se estará a los términos del artículo 17 de esta Ley."

En el momento en que se efectúe la importación de bienes o servicios el pago del impuesto al valor agregado tratándose de importaciones de bienes tangibles, se considera el valor que se utilice.

La fracción 1a. nos indica que el impuesto se causa --- cuando los bienes quedan a disposición del importador y no en el mes en el que éste retire de la aduana, recinto fiscal o fiscalizador los bienes importados. Aunque en el artículo 28 nos dice que no podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizador sin que previamente quede hecho el pago del impuesto que corresponda conforme a esta Ley. Consideramos que no se difiere la época de causación del impuesto hasta que esto último suceda, sino que simplemente se está en presencia de un requisito que hay que cumplir para --- retirar la mercancía y que implica que el pago del impuesto se efectúe a más tardar en ese momento para los fines indicados.

En la fracción 11 no nos explica se considera en definitiva y seguramente hay que remitirse al código aduanero, para su aclaración.

En la fracción 111 sólo se refiere a las prestaciones únicas por las operaciones antes descritas, ; pues si existieran operaciones de contraprestaciones periódicas, como el pago de regalías para la explotación de una marca, entonces el impuesto se causará cuando sean exigibles las contraprestaciones de que se trate.

La fracción 19 nos indica que los anticipos se consideran una contraprestación, ya que se causa el impuesto en el momento que sean exigibles las contraprestaciones pactadas.

La base para gravar la importación de los bienes la encontramos en el artículo 27:

" Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importaciones de bienes tangibles, se considera el va ---

lor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de Este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación".

El valor que se tomará tratándose de importación de bienes o servicios a que se refieren las fracciones 11 a V del artículo 24, será el que les correspondería en esta Ley por enajenación de bienes, uso o goce de bienes o prestaciones de servicios, en territorio nacional, según el caso.

De acuerdo con la Ley de valoración aduanera en su artículo 7o. dispone: "La base gravable para la aplicación de la cuota ad-valorem del impuesto general de importación, es el valor normal de las mercancías a importar".

" Por valor normal se entiende el que correspondería a las mercancías a importar, en la fecha de su llegada al territorio nacional, conforme a lo dispuesto en el código aduanero, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes uno del otro".

El pago del impuesto por la importación de los bienes - lo encontramos en el artículo 28:

" Tratándose de la importación de bienes tangibles, el pago se hará en las oficinas autorizadas, sin que contradicho pago se acepte acreditamiento o compensación. El impuesto al valor agregado pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y requisitos del artículo 4o. de esta Ley.

No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado sin que previamente quede hecho el pago que corresponda a esta Ley".

Si no señalarse expresamente cuándo debe pagarse el impuesto por la importación de bienes intangibles, por los ser-  
vicios recibidos de residentes en el extranjero o por utilizar en territorio nacional temporalmente bienes tangibles o intangibles propiedad de residentes en el extranjero, debe concluirse que el pago de este impuesto debe hacerse en los términos establecidos por el artículo 5 del IVA, es decir, a más tardar el día 20, o el día hábil siguiente si éste no lo fuera, del mes siguiente a aquél en que se causó el impuesto.

" En la importación de los bienes usados, si se paga im-  
puesto, aún cuando las personas que lo importen no sean em-  
presa". (14)

La Ley también grava las exportaciones de bienes o ser-  
vicios, regulado por el artículo 29:

" Las empresas residentes en el país no pagarán el im-  
puesto por enajenación de bienes o prestación de ser-  
vicios, cuando unos u otros se exporten.

Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o ser-  
vicios:

- I.- La que tenga el carácter de definitiva, en los términos de la legislación aduanera.
- II.- La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.
- III.- El uso o goce temporal, en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.
- IV.- El arrendamiento en el extranjero de servicios pre-  
stados por residentes en el país".

Una de las características del IVA en relación con el ISM es no gravar las exportaciones, con el objeto fundamental de poder competir con mejores precios en el mercado internacional y esto se logra al no incluir impuestos en los mismos. Aún cuando con el ISM se venía otorgando certificados de devolución de impuestos (cedis). No se obtenían todos los beneficios esperados de desgravamiento, por lo que con la implantación del IVA, se espera favorecer las exportaciones en una forma más clara y efectiva porque, además, se obtendrá un beneficio inmediato al estar el exportador en posibilidades de solicitar la devolución mensual de IVA que la hubieran trasladado o el pago de importaciones.

Las comisiones en general, son consideradas por el IVA como prestaciones de servicios según hemos comentado anteriormente. Por lo tanto, como la fracción IV del artículo 29 que se comenta, indica que el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país representa una exportación, las comisiones que se cobren a personas residentes en el extranjero representarán una partida no afectada al gravamen, siempre que dicho servicio se aproveche en el extranjero.

El derecho al acreditamiento o devolución del IVA que le hubieren trasladado nos lo indica el artículo 30:

El exportador de bienes o servicios, en los casos mencionados en el artículo anterior, podrá elegir entre el acreditamiento o la devolución de las cantidades a que se refiere el artículo 4o. que correspondan a los bienes o servicios exportados, incluso cuando se trate de los supuestos previstos en los artículos 5o. y 15 de la Ley. También procederá al acreditamiento o la devolución cuando las empresas residentes en el país exporten bienes tangibles para enajenarlos o

para conceder su uso o goce en el extranjero!"

La devolución se hará por el 10% del valor de los bienes o servicios exportados hasta agotar el saldo mensual pendiente de acreditar.

El acreditamiento o la devolución en el caso de exportación de bienes tangibles procederá hasta que la exportación se consuma, en los términos de la legislación aduanera. En los demás casos, procederá hasta que se obtenga la contraprestación de la misma."

"El artículo 30 limita hasta un 10% del IVA acreditable mensualmente sobre el valor de los bienes o servicios exportados.

Con esto se trata de igualar a quienes efectúan exportaciones con los causantes que realizan operaciones afectas al pago del impuesto, respecto al monto de IVA acreditable que como máximo se puede recuperar mes con mes". (5)

Con esto se benefician a las empresas que se dedican a la exportación.



e) De los Sujetos.

Los sujetos son los que reciben los beneficios, los bienes y los vendedores tendrán como fin la recaudación del impuesto al consumidor final.

Entre los sujetos también está la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los Organismos Descentralizado, las Instituciones y Asociaciones de Beneficencia privada, las sociedades Cooperativas o cualquier otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo 1o. y, en su caso, pagar el impuesto al valor agregado y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta Ley.

La Federación, el Distrito Federal, los Municipios tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no correspondan a sus funciones de Derecho Público. Esto nos lo indica el artículo 3o.

Las personas físicas o morales o la unidad económica que realice el acto o actividad gravados, incluyendo a las entidades gubernamentales cuando las efectúen y no correspondan a sus funciones de Derecho Público, así como los organismos descentralizados y las demás personas exentas de otros gravámenes. Para ser sujeto no se requiere que la persona sea comerciante, que el acto sea de naturaleza mercantil o que actúe en forma habitual.

Desde el punto de vista económico, el IVA es el gravamen que corresponde al valor o agrega en el acto o actividad realizado por una persona en cada etapa de actividad económica.

De las disposiciones a esta Ley, el gravamen, es el saldo a cargo o a favor del contribuyente que resulta de restar del impuesto causado en el ejercicio fiscal, el que le fué trasladado por sus proveedores de bienes o prestaciones de servicios y el pago del propio contribuyente en sus importaciones en ese mismo ejercicio.

Las obligaciones de los contribuyentes esta señalada en el artículo 32 que a la letra dice:

" Los obligados al pago de este impuesto tiene, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley las siguientes:

1.- Llevar los libros de contabilidad y registros que señale el Reglamento y efectuar, conforme al mismo, la separación de las operaciones por las que deba pagarse el impuesto de aquéllas por las cuales esta Ley libera de pago, así como aquéllas por las que proceda acreditamiento de las que no den lugar a este derecho.

11.- Realizar, tratándose de comisionistas, la separación en su contabilidad y registros de las operaciones que lleven a cabo por cuenta propia de las que efectúen por cuenta del comitente.

111.- Expedir documentos que comprueben el valor de la contraprestación pactada, señalando en los mismos, expresamente y por separado, el impuesto al valor agregado que se traslada a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios. Dichos documentos deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o debe efectuar la contraprestación, dentro de los 15 días naturales siguientes a aquél en el que realicen los supuestos señalados en los artículos 11, 17 y 22 de esta Ley.

10.- Prestar en las oficinas autorizada las declaraciones señaladas en esta Ley, utilizando las formas que apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Si un contribuyente tuviere varios establecimientos, prestará por todos ellos una sola declaración, mensual o anual según se trate, en las oficinas autorizadas correspondientes al establecimiento principal.

Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las cuales deba pagarse impuesto conforme a esta Ley, están obligados a formular a nombre de sus representadas las declaraciones correspondientes y pagar el impuesto respectivo, por el que tendrá responsabilidad solidaria.

Este artículo señala la obligación de que los contribuyentes deben llevar los libros y registros de contabilidad que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta y que cuando no se cause este impuesto llevarán como mínimo los libros diarios, mayor y de inventarios y balances debidamente autorizados.

También en la fracción 1a. establece la obligación de separar en sus registros contables las operaciones gravadas y exentas así como las partidas que den derecho al acreditamiento y las que no otorguen este beneficio separando las operaciones a las tasas correspondientes. Cuando se tengan establecimientos en dos o más entidades federativas, deberán separarse los actos gravados que correspondan a enajenación de bienes, prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes por entidad federativa.

Para los causantes menores el pago de impuesto lo incluye el artículo 35:

Las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios, cuando sean contribuyentes menores a la Ley del Impuesto sobre la Renta, pagarán el impuesto del valor agregado en los términos de esta Ley, salvo que las autoridades fiscales les estimen el valor de sus actividades por las que deba pagar impuesto. En este último caso, se observarán las siguientes disposiciones:

1.- Las personas mencionadas llevarán los registros simplificados de sus operaciones que determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

11.- Dichas personas no tendrán obligaciones de calcular ni declarar mensualmente el monto de las contraprestaciones que correspondan a sus actividades por las que deban pagar el impuesto. Las autoridades fiscales estimarán el monto mensual citado sobre el cual aplicarán el 10% o el 6% señalados en los artículos 1o. y 2o. de esta Ley, respectivamente.

111.- Del impuesto mensual resultante, el contribuyente podrá deducir el impuesto al valor agregado que le hubieran trasladado, siempre que tenga en su poder la documentación que reúna los requisitos de esta Ley y de su Reglamento, que ampare sus adquisiciones, uso o goce temporal de bienes y servicios recibidos. La diferencia resultante será la cantidad que el contribuyente deberá pagar a las oficinas autorizadas a más tardar el día 15 de cada mes o al día siguiente hábil si aquél no lo fuera.

112.- La estimación hecha por las autoridades fiscales se mantendrá indefinitivamente hasta que las propias autoridades formulen una nueva.

V.- Cuando las comprobaciones que lleven a cabo las autoridades fiscales aparezcan que el total de las contraprestaciones reales por las que el contribuyente debe pagar el impuesto al valor agregado es superior en más de un 20% a la última estimación practicada, se rectificará esta y se cobrarán las diferencias que procedan más los recargos de ley, salvo que el contribuyente solicite espontáneamente a las autoridades fiscales la rectificación de la estimación.

No se practicará estimación tratándose de enajenación de inmuebles, del otorgamiento, del uso o goce de toda clase de bienes, de comisión o de mediación o de cualquiera de los otros actos a que se refiere el artículo 14, fracción IV de esta Ley."

Referente del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado - el artículo tercero transitorio, nos dice:

"Las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios, cuando sean causantes menores conforme a la ley del impuesto sobre la renta y no se les haya fijado cuota por las autoridades fiscales con anterioridad al 1o. de enero de 1980. Podrán considerar como cuota mensual provisional la que resulte de dividir el impuesto sobre ingresos mercantiles pagado durante el año de 1979, entre el número de declaraciones mensuales presentadas en ese año. Esta cuota podrá ser rectificadas por las autoridades fiscales.

Durante el año de 1980, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior y los que tienen fijada cuota por las autoridades fiscales, efectuarán sus pagos en los términos en que lo venían haciendo los de cuotas fijas y únicamente se expedirán documentos que reúnan requisitos fiscales cuando se lo solicite el adquirente de los bienes o el usuario del servicio, conservando copia de los mismos"

Es importante destacar que este artículo se refiere a los causantes menores con cuota fija, es decir, a aquellos que la autoridad fiscal les estima el monto mensual de las contraprestaciones, por lo que los causantes menores que declaren sus contraprestaciones reales no serán aplicables estas disposiciones y, por lo tanto, deberán aplicar el régimen general que se ha analizado en la Ley para pagar el impuesto y cumplir con las obligaciones generales para cualquier causante, esto es, entre otras, también la obligación de presentar sus declaraciones para efectuar sus pagos mensuales a más tardar el día 15 o al día siguiente hábil de cada uno de los meses de su ejercicio que corresponderá al año de calendario, presentar sus declaraciones del ejercicio, expedir los documentos que comprueben el valor de la contraprestación pactada y trasladar, en forma expresa y por separado en los mismos el IVA.

Las obligaciones de los causantes menores de cuota fija lo señala el artículo 31 que dice:

" Los contribuyentes que paguen impuesto al valor agregado con base en estimación practicada por las autoridades fiscales, deberán recabar y conservar, por el término de 5 años, la documentación en que conste el impuesto que les hubiere sido trasladado y expedir documentos que reúnan requisitos fiscales, cuando se los solicite el adquirente de los bienes o el usuario del servicio, conservando copia de los mismos. En los documentos que expidan señalarán por separado el impuesto que corresponda a los actos por los que deba pagarse, trasladarán su monto al adquirente de los bienes o al usuario del servicio y considerarán que dicho monto forma parte del que resulta de la estimación"

Así tenemos que los causantes menores con base estimada están obligados a expedir documentación que acredite la percepción de los ingresos, afectos al IVA, independientemente que también deberán de recabar y conservar por el término

de los 5 años siguientes, la documentación en que consista el impuesto que les hubieren trasladado.

Los elementos que se consideren para la estimación de los causantes menores está en el artículo 37:

" Para los efectos de la estimación que realicen las autoridades fiscales, se tomarán en cuenta:

Importen las compras efectuadas; inventarios de mercancías, de maquinaria y equipo; monto de la renta del local en que estén establecidos los negocios; número de trabajadores que tengan a su servicio y sueldos de que disfruten; pagos de cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social; impuestos pagados a la Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios; cantidades que hayan cubierto por concepto de energía eléctrica y teléfonos; retiros en efectivo y en especie efectuados por el propietario del negocio para la atención de sus necesidades personales y de su familia; zona comercial en que se encuentre ubicado el negocio; informaciones recabadas de terceros y, en general, todos los elementos de juicio que puedan utilizarse para la estimación del valor de las actividades para las que se deban pagar el impuesto!"

Será de gran importancia que las autoridades fiscales tomen realmente en cuenta todos los elementos de este artículo, para fijar el monto de la estimativa de ingresos. Esta será la única forma de evitar lesiones para el fisco federal y para los contribuyentes en general.

f.) De la Tasa.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que se señala esta Ley, la tasa del 10%. El Impuesto al Valor Agregado en ningún caso se considerará que forme parte de dichos valores.

A fin de obtener una recaudación equivalente a la que se obtenía con el 4% del ISJM, el nivel de la tasa tendría que ser superior al 10%, según estudios económicos y análisis de estadísticas elaboradas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Sin embargo a efecto de evitar presiones injustificadas en los niveles de precios el Ejecutivo Federal aprobó que fuera la tasa del 10%. Con excepción de las zonas que el artículo 2 de la Ley nos menciona y dice:

"Tratándose de enajenación, uso o goce de bienes y prestación de servicios independientes, realizados por residentes en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a la línea divisoria internacional del norte del país, en las Zonas Libres de Baja California y Norte de Sonora y de Baja California Sur, y siempre que la entrega de bienes o las prestaciones de servicios se lleve a cabo en las citadas franjas o Zonas, el impuesto se calculará aplicando a los valores -- que señala esta Ley, la tasa del 6%".

El establecimiento de la tasa del 6% tiene como objeto proteger a los causantes ubicados en las zonas ya mencionadas, en materia de competencia con los comerciantes de las zonas fronterizas.

En lo que respecta a este artículo, no nos hace mención si también incluye el 6%, tratándose de energía eléctrica y servicios telefónicos, ya que no existe necesidad de compe--



*tir con prestadores de servicios establecidos fuera del territorio nacional, con relación al transporte aéreo se cuenta con un régimen específico que reduce la carga fiscal de acuerdo con el artículo 15 de esta Ley.*

g) Del pago.

Para realizar el pago, existen oficinas autorizadas, según corresponda, al domicilio del causante o contribuyente. En el caso de que existieran varios establecimientos, se tomará el del establecimiento principal. En el caso de ser importaciones, el pago se efectuará en las oficinas aduaneras correspondientes.

Cada mes debe efectuarse la declaración del impuesto además se efectuará un cálculo cada año por ejercicio fiscal que coincida con el impuesto sobre la renta.

Si existieran saldos pendientes de acreditar al término del ejercicio fiscal, puede ser susceptible de devolución.

En caso de exportaciones, se podrá solicitar mensual --mente en los casos de, enajenación de maquinaria y equipo agrícola, planes de inversión comprobados, en la franja fronteriza norte y en las zonas libres.

Para no afectar a las pequeñas industrias, se mantiene un procedimiento de estimación del monto de las ventas. Del importe de dicha estimación, los causantes menores podrán --acreditar el impuesto que les fuere trasladado a sus proveedores.

Con este sistema se permite que los contribuyentes se --incorporen gradualmente al sistema, para realizar las obligaciones fiscales correspondientes al período de 1930.

Para los causantes mayores, como industrias y comercios tendrán la obligación de llevar libros de contabilidad y registros, en los cuales deberán de hacerse por separado, al --expedir documentos en los que se traslada expresamente el in-

puesto y presentar declaraciones.

Tales obligaciones son un poco más complicadas que las anteriores del impuesto sobre Ingresos mercantiles, pero se espera que con el paso del tiempo se acepten, a la nueva contabilidad para realizarla con más facilidad.

En conclusión el impuesto se calcula por ejercicios fiscales, aunque para efectuar el pago mensual que establece la Ley, debe hacerse por cálculo del último período de tiempo.

Este impuesto es el resultado de la aplicación de la tasa respectiva a los valores bases del gravamen.

"El impuesto que debe enterar, es el saldo a cargo del contribuyente, después de restar el impuesto que causa el que fué trasladado al propio contribuyente o que fué pagado por éste en la importación. Económicamente corresponde al resultado de aplicar la tasa al valor que se agrega en la actividad gravada que se desarrolla dentro de un ejercicio fis-cal.

El pago mensual es la diferencia entre el impuesto re--lativo al total de los valores correspondientes a los actos y actividades realizadas en el mes del calendario anterior por los que procede el acreditamiento".(16)

Los pagos mensuales se efectuarán a más tardar el día 20 o al día siguiente hábil, si aquel no lo fuera, de cada uno de los meses de ese ejercicio, mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas.

" Las declaraciones anuales se presentarán dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio, debiendo-

anexar una copia de la misma con la que se formula para efectuar el impuesto sobre la renta". (17)

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

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

En los actos accidentales del pago se hace por declaraciones dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se obtiene la contraprestación. El causante no formulará declaración anual ni mensual.

Para hacer más claro el lugar del pago de impuesto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público nos lo resume en un cuadro que se verá en seguida:

ARTÍCULO 149 DEL C.O.D. SUPLENTE

		Casa en que habita. Principal establecimiento del negocio. Donde se encuentre.
Un solo esta- blecimiento.	Persona física	
	Persona física o moral o uni- dad económica.	Establecimiento principal. Donde se realice el hecho generador de la obligación tributaria.
Varios esta- blecimientos.	Persona física o moral o uni- dad económica.	Establecimiento principal.
		Bienes:
Importación.	Persona física o moral o uni- dad económica.	Tangibles: aduana, recin- to fiscal o fiscalizado. Bienes: Intangibles: el domici- lio del contribuyente.
Actos acciden- tales.	Persona física o moral o uni- dad económica.	El domicilio del con- tribuyente.
	Contribuyente no residente- en el país.	Domicilio del representante.

Para el país o también se toma en cuenta el lugar de mayor inversión en activos fijos y labore el mayor número de trabajadores.

De no coincidir ambas condiciones en un lugar, será:

a) En actividades industriales:

Lugar de mayor inversión de activos fijos.

b) No industriales:

Mayor número de trabajadores.

2 Cuando son varios establecimientos en una unidad federativa, deben sumarse todos los activos fijos o las cantidades de trabajadores dentro de la entidad". (18)

h) De las exenciones.

Como ya se ha analizado en los incisos anteriores cuáles son las personas exentas de pago de impuesto, así como los objetos que no se gravan, daremos las características de éstas:

- a) Estar referidas al objeto del impuesto, por lo que de hecho constituyen excepciones al objeto.
- b) abarcar todas las etapas posteriores del proceso económico de la distribución hasta llegar al consumidor final siempre y cuando se mantengan las características en que se basa la exención.

Con las exenciones se trata de ayudar al que menos tiene al desgravar los artículos de primera necesidad, incluyen do las que correspondan a los sectores pecuarios, forestales, agropecuarios, pesqueros, productos no industrializados, aumentar la actividad en cuanto a los libros, revistas, etc..

i) De las declaraciones.

El acreditamiento del impuesto es la operación consistente en restar del impuesto que se cause, el impuesto trasladado al contribuyente y el pago por él en la importación. Para que proceda el acreditamiento, debe de reunir los requisitos siguientes:

- a) Ser sujeto del impuesto.
- b) Realizar las actividades por las que se deba pagar el gravamen.
- c) Que los bienes o servicios adquiridos sean estrictamente indispensables para la realización de los actos o actividades gravados. Cuando se trate de automoviles, aeronaves, embarcaciones, etc., será acreditable el impuesto si el gasto efectuado o las deducciones son deducibles para fines del impuesto sobre la renta.
- d) Demostrar con la documentación que satisfaga requisitos fiscales, que el impuesto fué trasladado en forma expresa y por separado del impuesto.

Es importante destacar que no se tiene derecho al acreditamiento, cuando el contribuyente utiliza los bienes o servicios para la realización de actos o actividades exentas. Esta regla no se aplica a las exportaciones ni en la primera enajenación de maquinaria y equipo que únicamente sea susceptible de ser utilizado en la agricultura o ganadería, así como fertilizantes, a pesar de que por ello no se paga el impuesto". (19)

Cuando un mismo contribuyente realice actividades gravadas y exentas, sólo puede acreditar el impuesto que le fué trasladado o que pagó en la importación, respecto a los bienes o servicios utilizados en la consecución de la actividad



gravada, siempre que sea perfecto la identificación de aquellos.

Cuando la identificación no sea posible de hacerse, el acreditamiento procede únicamente en el porcentaje que represente el valor de los actos gravados en el valor total de las actividades realizadas por el contribuyente en el ejercicio fiscal.

Como se indicó en el punto anterior, las exportaciones y la enajenación de primera mano de maquinaria y equipo agropecuario y de fertilizantes permiten el acreditamiento -- aun cuando están exentos.

El acreditamiento opera mensualmente contra el impuesto causado o en el mismo período.

En términos generales, el impuesto se causa cuando se -- observa la primera manifestación objetiva de la realización del acto o actividades o cuando son exigibles las contraprestaciones.

Cuando exista omisión en las declaraciones nos remitimos al art. 38:

Cuando se omita la presentación de una o más declaraciones para el pago de impuesto establecido en esta ley, transcurridos 10 días a partir del siguiente a aquél en que se haya vencido el plazo en el cual el contribuyente debió presentarlas, las autoridades fiscales podrán hacerle efectivo un impuesto igual al que hubiera pagado con cualquiera de las seis últimas declaraciones o con la anual, según corresponda con las modificaciones que, en su caso, hubiese tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Este impuesto podrá ser rectificad<sup>o</sup> por las autoridades fiscales. Los contribuyentes continuarán obligados a presentar las declaraciones, caso en el que el impuesto pagado se deducirá del que resulte de dicha declaración, que podrá ser objeto de comprobación, las facultades de las autoridades fiscales establecidos en este artículo, se ejercitarán sin perjuicio de las demás que confieren las leyes a dichas autoridades."

Las facultades que tienen las autoridades fiscales para determinar impuestos omitidos, les permite iniciar los procedimientos administrativos de ejecución en contra de los causantes que se omitan presentar sus declaraciones del IVA, -- por lo que resultará conveniente cumplir oportunamente con las obligaciones y así evitar sanciones de las autoridades correspondientes.

Estas declaraciones son las mismas que contiene el art. 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

f) Participación de las Entidades Federativas y Leyes  
Abrogadas.

Esta participación esta regulada por el art. 41:

"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrara"---  
convenio con los Estados que soliciten adherirse al sistema-  
nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones  
en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo  
en no mantener impuestos locales o municipales sobre:

- I.- Los actos o actividades por los que deba pagarse el  
impuesto al valor agregado o sobre las prestaciones  
o contraprestaciones que deriven de los mismos.
- II.- La enajenación de bienes o prestación de servicios -  
cuando uno u otros se exporten.
- III.- Los bienes que integran el activo o sobre el capital  
de las empresas.
- IV.- Los intereses pagados a instituciones de crédito o a  
bancos al extranjero.

Tampoco mantendrán impuestos locales o municipales de ca-  
rácter adicional sobre las participaciones en gravámenes fede-  
rales que les correspondan.

El Distrito Federal no establecerá ni mantendrá en vigor  
los gravámenes a que se refiere este artículo!"

La implantación de este nuevo sistema de tributación fis-  
cal obligó a revisar los procedimientos de participación de-  
las entidades federativas en la recaudación de impuestos fede-  
rales y reunirlos en un solo sistema llamado sistema nacio-

nal de coordinación fiscal, a cambio de una participación sobre la recaudación que produjera el mismo, eliminando aquellos impuestos locales o municipales sobre los actos o actividades por los que deba pagarse el IVA.

Tratándose de actividades exentas del IVA, se podrán que dar gravados con impuestos locales ya que el primer párrafo de este artículo prohíbe únicamente gravar los actos por los que deba pagarse dicho impuesto.

En el artículo 42 nos hace referencia a la enajenación de construcciones que se excluyen del sistema nacional de coordinación y en su texto dice:

" Se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior los impuestos que los Estados o el Distrito Federal tengan establecidos o establezcan sobre enajenación de construcciones por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado.

En ningún caso lo dispuesto en el artículo anterior, se entenderá limitativo de la facultad de los Estados y del Distrito Federal para gravar con impuestos locales o municipales la propiedad o posesión del suelo o de construcciones, o la transmisión de propiedad de los mismos o sobre plusvalía o mejora específica, siempre que no se discrimine en contra de los contribuyentes del impuesto al valor agregado!

Este artículo permite a los Estados que se adhieran al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y al Distrito Federal, mantener impuestos sobre la transmisión de dominio de construcciones, aún cuando la misma también queda afectu al IVA, así como también establecer o mantener impuestos que graven la propiedad raíz como es el caso del impuesto predial.

Debe aclararse que aún cuando el texto legal de este artículo sólo señala que los Estados o el Distrito Federal pueden mantener impuestos locales o municipales sobre enajenación de construcciones por las que deba pagarse el IVA, tal como señalamos en nuestros comentarios al artículo anterior dichas entidades federativas sí pueden gravar las enajenaciones por las que no deba pagarse el impuesto. Tal sería el caso de la enajenación de terrenos y de construcciones destinadas o utilizadas para casa habitación.

Esta Ley entró en vigencia a partir del día primero de enero de 1980.

Al entrar en vigor la presente Ley, quedarán abrogadas las leyes y decretos siguientes:

- 1.- Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.
- 2.- Ley del Impuesto sobre Venta de Aceites y Grasas Lubrificantes.
- 3.- Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Alfombras, Tapetes y Tapices.
- 4.- Ley del Impuesto sobre despendios de Algodón en Rama.
- 5.- Ley del Impuesto sobre Automóviles y Camiones Ensamblados.
- 6.- Decreto por el cual se fija el impuesto que causarán el Venol, Tozol, Xilol y Huftas de Alquitrán de rulla, destinados al consumo interior del país.
- 7.- Ley del Impuesto a la Producción del Cemento.
- 8.- Ley del Impuesto sobre Cerillos y Fósforos.
- 9.- Ley del Impuesto sobre Compraventa de Primera Mano de Artículos Electrónicos, Discos, Cintas, Aspiradoras y Pulidoras.
- 10.- Ley del Impuesto sobre Mañanitas y Cámaras de Aire.
- 11.- Ley del Impuesto a las Empresas que explotan Estaciones de Radio o Televisión.

- 12.- Ley del Impuesto sobre Vehículos Propulsados por Motores Tipo Diesel y por Motores acondicionados para uso de Gas Licuado de Petróleo.
- 13.- Ley de Compraventa de Primera Mano de Artículos de Vidrio o Cristal.
- 14.- Ley Federal del Impuesto sobre Portes y Pasajes.
- 15.- Decreto relativo al impuesto del 10% sobre las entradas brutas de los Ferrocarriles.
- 16.- Decreto que establece un Impuesto sobre Uso de Aguas de Propiedad Nacional en la Producción de Fuerza Motriz.
- 17.- Ley del Impuesto sobre la Explotación Forestal.
- 18.- Ley de Impuestos y Derechos a la Exportación Pesquera.

Al entrar en vigor el IM, se simplifica la Ley, quitando impuestos especiales, así como a ayudar al control y vigilancia de los causantes para las autoridades fiscales." (20)

*Citas hechas en capítulo 3o.*

- 1.- Exposición de Motivos de la iniciativa de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. pag. 5.
- 2.- Ley Comentada del Impuesto al Valor Agregado. pag. 2.
- 3.- Exposición de Motivos. op. cit. pag. 7.
- 4.- Apuntes de La Secretaría de Hacienda y Crédito Público. op. cit. pag. 72.
- 5.- Cárdenas, Ramón. op. cit. pag. 8.
- 6.- Idem. pag. 10.
- 7.- Apuntes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. op. cit. pag. 10.
- 8.- Jalvez Betancourt, Carlos. op. cit. pag. 30.
- 9.- Domínguez Vargas, Sergio "Teoría Económica" Cuarta edición, Editorial Porúa, S. A. México 1972. pag. 45.
- 10.- Idem. pag. 45.
- 11.- Idem. pag. 48.
- 12.- Gide Charles y Riist, Charles. Historia de las Encicicloas Económicas. reus, Madrid, 1972. pag. 53.



- 13.- *Apuntes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Públi*  
*co. op. cit. pag. 91.*
- 14.- *Idem. pag. 139.*
- 15.- *Galvez Betancourt, Tomás. op. cit. pag. 78.*
- 16.- *Apuntes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Públi*  
*co. op. cit. pag. 193.*
- 17.- *Ley Comentada. op. cit. pag. 39.*
- 18.- *Apuntes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Públi*  
*co. op. cit. pag. 100.*
- 19.- *Ley Comentada. op. cit. pag. 35.*
- 20.- *Diario Oficial de la Federación del 28 de dicien---*  
*bre de 1960. pag. 40.*

## CONCLUSIONES

- 1.- Con el trascurso del tiempo y el estudio que hacen los encargados de diseñar, modelar, y pulir la Ley Fiscal de nuestro país, se ve el esfuerzo realizado por mejorarla pero como en todo aún existen algunas lagunas, que quizá con el paso del tiempo se modifiquen.
- 2.- Para hacer más fácil el entendimiento de la ley, a todas las personas, ésta deberá ser clara, concisa y comprensible además, de divulgarse en los medios de difusión y tener conocimiento de la misma, aunque la ley fué publicada con tiempo suficiente para su estudio, entró en vigor sin que previamente se tuviera experiencia en su administración u manejo, tanto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como por parte de los particulares.
- 3.- Como consecuencia se ha tenido que interpretar y aplicar los artículos según el criterio de cada caso, surgiendo dudas y de continuar así en mayores proporciones la expansión de criterios, se acentuará el descontrol y desconocimiento en un principio, para una buena aplicación de la Ley.
- 4.- Con la implantación del IVA:
  - a) Se trata de evitar el efecto en cascada, ya que al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes el que a él le hubiera repercutido sus proveedores, no debiendo modificar sus precios, pero al no haber control de ellos, existe el alza e los mismos.

- b) Tener mayor control en la administración, siendo un poco más costoso, ya que atiende a una más amplia información y comprobación requerida, en un principio difícil su elaboración.
- c) Fomentar la exportación, ya que su mecanismo permite conocer el monto de los impuestos, a devolver o a compensar a favor del exportador, consecuentemente esto hace más competitiva los productos nacionales en el mercado exterior ya que el impuesto no forma parte de la producción.
- d) Favorecer la agricultura, promoviendo mayor inversión pero olvidándose de la pesca, siendo también fuente de trabajo y producción de alimentos para la comunidad. Lo cual debería de darseles crédito.

Sin cuando este impuesto puede ser venéfico, por no ser razones convincentes, el impuesto, no es comprensible para los ciudadanos, pues el ahorro que debería de existir, al evitar el impuesto en cascada, no se ha dado a conocer.

5.- Además de presentar problemas de adaptación y coordinación en el momento de su implantación, una de las causas más graves y de difícil solución por lo que muchos países se detienen para la implantación del Iri, es la inflación, pues estudios realizados nos muestran, que en el año del 80, es la mayor que ha existido desde hace 25 años.

Uno de los caminos para atenuarla podría ser:

en cuanto a las importaciones, tratar de evitar las compras de productos superfluos.

La disminución del Gasto público, pues aumentando las necesidades gubernamentales, existirá también mayor sacrificio para los ciudadanos.

M-30077

Otro obstáculo para un avance superior, es la baja que ha existido en cuanto a las exportaciones, así como la insuficiencia de materia prima que no favorece a la producción industrial.

- 6.- Independientemente del contenido de la propia Ley, las autoridades deben preocuparse por mejorar la aplicación y administración para que haya una mayor equidad y alcance a todos los causantes a pagar el impuesto en la proporción que corresponda, a cada quien, usando todo el rigor de la Ley cuando esté verdaderamente justificado, ésta es la única forma de crear conciencia tributiva, uno de los propósitos de toda autoridad fiscal.

## BIBLIOGRAFÍA

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

*Código Fiscal de la Federación.*

*Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.*

*Ley del Impuesto sobre la Renta.*

*Ley del Impuesto al Valor Agregado.*

*Ley Comentada del Impuesto al Valor Agregado.*

*Exposición de motivos de la Iniciativa de Ley del Impuesto al Valor Agregado.*

*Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1978.*

*Diario Oficial de la Federación del 19 de enero de 1980.*

*Apuntes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sobre las Reformas Fiscales de 1979 y 1980.*

*Adam Smith, "La Riqueza de las Naciones", Quinta edición, México, 1973.*

*Cárdenas Ramón, Parás Alberto y Nieto Martínez Luis, "El Impuesto al Valor Agregado, (Breve Análisis del Sistema)". Trabajo presentado en la IX Conferencia celebrada en Bogotá, Colombia octubre de 1970.*

Domínguez Vargas, Sergio, "Teoría Económica", Cuarta edición, Editorial Porrúa, S. A., México, 1972.

Esquivel Vial, Alberto, "Impuesto al Valor Agregado, Consideraciones Teóricas, prácticas y algunas implicaciones para el caso de México", Universidad de N.L., diciembre de 1971.

Galvez Betancourt, Carlos, "Los Impuestos Relativos a la Adquisición de la Riqueza", Análisis del Comercio Exterior abril de 1968.

Gide, Charles y Rist, Carlos, "Historia de las Doctrinas Económicas", Reus Madrid, 1952.

Hill Stuart, John, "El Utilitarismo tr. del Inglés" y Prolog. de Ramón Castillo Segunda edición, Buenos Aires, Editorial Aguila, 1960.

Recklinán, K., Benjamín, "Política Fiscal Mexicana", Universidad Autónoma de México, México, 1979.

Sullivan, Clara K., "The Tax on Value Added", Colombia, - University Press, New York, 1965.